

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE**

LOURIVAL PEREIRA AMORIM

**PROGRAMA OBRIGATÓRIO DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL
CONTINUADA: UMA ANÁLISE QUALITATIVA DA
PERCEPÇÃO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DA
REGIÃO SUL DO BRASIL**

**FLORIANÓPOLIS
2010**

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE**

LOURIVAL PEREIRA AMORIM

**PROGRAMA OBRIGATÓRIO DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL
CONTINUADA: UMA ANÁLISE QUALITATIVA DA
PERCEPÇÃO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DA
REGIÃO SUL DO BRASIL**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina com requisito parcial para a obtenção do grau de mestre em Contabilidade.

Orientador: Prof. Dr. José Alonso Borba

**FLORIANÓPOLIS
2010**

LOURIVAL PEREIRA AMORIM

**PROGRAMA OBRIGATÓRIO DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL
CONTINUADA: UMA ANÁLISE QUALITATIVA DA
PERCEPÇÃO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DA
REGIÃO SUL DO BRASIL**

Essa dissertação foi julgada e aprovada,
como requisito parcial para a obtenção do
grau de mestre em Contabilidade no
Programa de Pós-Graduação em
Contabilidade da Universidade Federal de
Santa Catarina.

Prof. Dr. Rogério João Lunks,
Coordenador do Curso

Apresentada à comissão examinadora composta pelos seguintes
professores:

Prof. Romualdo Douglas Colauto - UFPR

Prof. Dr. Luiz Alberton – PPGC – UFSC

Prof. Dr. José Alonso Borba – PPGC – UFSC
Orientador

Florianópolis, 2010

À minha esposa e aos meus filhos queridos, com amor.

AGRADECIMENTOS

A Deus, o Grande Arquiteto do Universo, “aquele que ainda não descobri ao certo, mas sei que inquieta meu espírito, instiga o coração e me leva à sempre buscar.”

Ao meu orientador, Professor Doutor José Alonso Borba, o meu reconhecimento pela sua inteligência e paciência.

Aos Professores Doutores Altair Borgert, Bernadete Limongi, Ernesto Fernando Rodrigues Vicente, Hans Michael van Bellen, Luiz Alberton, Rogério Lunkes, Ricardo Bernard, pela transferência de conhecimentos e amizades.

Ao amigo, Professor Doutorando Nivaldo João dos Santos por ter me convencido a fazer este curso que proporcionou minha introdução ao ambiente da pesquisa acadêmica.

Aos colaboradores do CRCSC e em especial ao Cláudio, a Dani e a Rose, por disponibilizarem materiais e informações relevantes para este trabalho.

Ao amigo Presidente do CFC Juarez Carneiro por viabilizar o contato com os Conselhos do Paraná e do Rio Grande do Sul no encaminhamento dos questionários.

Aos sócios e colaboradores de nossa firma de auditoria que perdoaram minha ausência e me substituíram quando precisei me dedicar ao curso.

A senhora Maria Helena Santana Presidente da Comissão de Valores Mobiliários – CVM, por disponibilizar informações importantes para a construção desta dissertação.

Aos colegas do Curso de Mestrado: Adriano Sérgio da Cunha, Anderson Dorow, Cleyton Rita, Donizete Reina, Patrícia Nunes, Rafael Porto de Almeida, Roseli Bonifácio, pela colaboração, estímulo e amizade.

Aos colegas auditores independentes pela colaboração nas respostas aos questionários.

A principal meta da educação é criar homens que sejam capazes de fazer coisas novas, não simplesmente repetir o que outras gerações já fizeram. Homens que sejam criadores, inventores, descobridores. A segunda meta da educação é formar mentes que estejam em condições de criticar, verificar e não aceitar tudo que a elas se propõe.

(Jean Piaget)

RESUMO

AMORIM, Lourival Pereira. **Programa obrigatório de educação profissional continuada:** uma análise da percepção dos auditores independentes da Região Sul do Brasil. 2010. 115f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, UFSC, Florianópolis, 2010.

Em 31 de dezembro de 2009, os auditores independentes foram responsáveis pela certificação do patrimônio líquido das companhias abertas em valor equivalente a 1,256 trilhão de reais, representando, portanto, em torno de 40% do PIB do Brasil no mesmo ano. Diante de tamanha responsabilidade, a CVM, que já exigia a participação dos auditores independentes no Programa Obrigatório de Educação Profissional Continuada (POEPC) desde 1999, recentemente (2009) reforçou essa obrigatoriedade no intuito de adaptar os profissionais da auditoria acerca da harmonização das normas contábeis brasileiras, às normas contábeis internacionais e, também, garantir a qualidade da atividade de auditoria no país. Nessa perspectiva, o presente trabalho teve como objetivo investigar a percepção qualitativa dos auditores independentes acerca do Programa Obrigatório de Educação Profissional Continuada (POEPC), na Região Sul do Brasil, no intuito de investigar se o atual programa atende as necessidades dos auditores independentes dessa região. Esta pesquisa classifica-se como exploratória e descritiva, adota dados de natureza primária, e é qualitativa e quantitativa, realizada por meio da aplicação de questionário. Como resultado, verificou-se que o POEPC tem atendido as necessidades dos auditores independentes. Observou-se, também, que a experiência profissional em auditoria e a região de atuação profissional não influenciam na percepção e, que o aumento do nível de escolaridade melhora a percepção qualitativa acerca do POEPC.

Palavras-chave: Educação Profissional Continuada. Ensino da Contabilidade. Auditoria no Brasil.

ABSTRACT

AMORIM, Lourival Pereira. **Mandatory program of continuing professional education**: an analysis of perceptions of the independent auditors of southern Brazil. 2010. 115p. Dissertation (Master in Accounting) - Graduate Program in Accounting, UFSC, Florianópolis, 2010.

In 1999, the Brazilian Securities and Exchange Commission (CVM) began requiring the participation of the independent auditors in the Mandatory Program of Continuing Professional Education (POEPC). In 2002, the Federal Accounting Council (CFC) issued a resolution regarding the continuing professional education for independent auditors. In 2008, CFC approved the new wording on this issue. In 2009, CVM reinforced the requirement of the participation of auditors in POEPC in order to adapt these professionals about the harmonization of Brazilian accounting norms, the international accounting standards and also to ensure quality and full compliance with audit activity in the financial statements in the country. In 2010, independent auditors are now required by Law no. 12.249 to meet the continuing professional education before their boards of registration and inspection. In this sense, this study's main objective is to investigate the perception of the independent auditors in southern Brazil on POEPC to verify if the current program meets the needs of independent auditors. This research is classified as exploratory and descriptive; it uses primary data, is qualitative and quantitative and conducted by means of a questionnaire. As a result, POEPC was found to have served the needs of independent auditors. It was noted also that professional experience in auditing and the area of professional activity do not influence the perception, and that increasing the level of education improves the perception of POEPC.

Keywords: Continuing Education. Accounting Education. Audit in Brazil.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	23
1.1 OBJETIVOS	25
1.1.1 Objetivo geral.....	25
1.1.2 Objetivos específicos	25
1.2 JUSTIFICATIVA.....	26
1.3 ESTRUTURA DO TRABALHO.....	28
 2 PROGRAMA OBRIGATÓRIO DE EDUCAÇÃO	
PROFISSIONAL CONTINUADA	29
2.1 OBRIGATORIEDADE DA EDUCAÇÃO	
PROFISSIONAL CONTINUADA	29
2.2 PONTUAÇÃO EXIGIDA EM EDUCAÇÃO	
PROFISSIONAL CONTINUADA	31
2.3 COORDENAÇÃO DA EDUCAÇÃO PROFISSIONAL	
CONTINUADA	37
 3 REVISÃO DA LITERATURA	43
3.1 EDUCAÇÃO PROFISSIONAL CONTINUADA.....	43
3.2 PROFISSIONAIS DA AUDITORIA.....	45
3.3 ESTUDOS SIMILARES.....	52
 4 METODOLOGIA DA PESQUISA.....	61
4.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO	61
4.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA.....	62
4.3 APRESENTAÇÃO DESCRITIVA DO QUESTIONÁRIO ..	63
4.3.1 Investigação do perfil dos auditores.....	63
4.3.2 Investigação da percepção dos auditores independentes.....	65
4.4 HIPÓTESES INVESTIGADAS	66
4.4.1 Experiência profissional x percepção.....	66
4.4.2 Nível de escolaridade x percepção	66

4.4.3 Região de atuação profissional x percepção.....	66
4.4.4 Satisfação x percepção	67
4.5 TESTE DAS HIPÓTESES INVESTIGADAS.....	67
5 DESCRIÇÃO DOS RESULTADOS	71
5.1 PERFIL DOS AUDITORES INDEPENDENTES DA REGIÃO SUL DO BRASIL	71
5.2 PERCEPÇÃO ACERCA DO POEPC.....	85
5.2.1 Experiência profissional x percepção.....	86
5.2.2 Nível de escolaridade x percepção	88
5.2.3 Região de atuação profissional x percepção.....	90
5.2.4 Satisfação x percepção	91
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS	95
6.1 CONCLUSÕES	95
6.2 SUGESTÕES PARA NOVAS PESQUISAS.....	96
REFERÊNCIAS.....	97
APÊNDICE A – Questionário.....	103
APÊNDICE B – <i>Homepage</i>	109
APÊNDICE C – Tabelas.....	111

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadros

Quadro 1 – Educação profissional continuada mediante participação em cursos e outros eventos.....	32
Quadro 2 – Educação profissional continuada mediante atuação como docente	33
Quadro 3 – Educação profissional continuada mediante atuação em comissões técnicas e profissionais, bem como em banca examinadora de defesa de tese, dissertação e monografia.....	34
Quadro 4 – Educação profissional continuada mediante a produção intelectual	35
Quadro 5 – Educação profissional continuada mediante atuação em comissões técnicas e profissionais, bem como em banca examinadora de defesa de tese, dissertação e monografia.....	36
Quadro 6 – A evolução da auditoria.....	48
Quadro 7 – Categorias da atividade de auditoria segundo a Instrução nº. 308 da CVM.....	51
Quadro 8 – Estudos similares identificados em congressos e periódicos	59

Gráficos

Gráfico 1 – Capacitadoras da Região Sul do Brasil	41
Gráfico 2 – Cursos oferecidos pelas capacitadoras da Região Sul do Brasil	41
Gráfico 3 – Certidões referente participação no POEPC dos auditores da Região Sul do Brasil.	42
Gráfico 4 – Estado onde atuam como auditores independentes	71
Gráfico 5 – Região onde atuam como auditores independentes.....	72
Gráfico 6 – Perfil dos auditores independentes quanto à formação	72
Gráfico 7 – Perfil dos auditores independentes quanto ao tempo de formação.....	73

Gráfico 8 – Perfil dos auditores independentes quanto ao nível de formação	73
Gráfico 9 – Perfil dos auditores independentes quanto a experiência profissional em auditoria.....	74
Gráfico 10 – Situação dos auditores independentes perante a CVM	74
Gráfico 11 – Custo para o cumprimento da educação continuada	75
Gráfico 12 – Local de cumprimento da educação continuada	75
Gráfico 13 – Motivação para participação no POEPC.....	76
Gráfico 14 – Disciplinas cursadas na graduação em Ciências Contábeis	77
Gráfico 15 – Cumprimento do POEPC no ensino a distância.....	77
Gráfico 16 – Sugestão de cursos para o POEPC.....	78
Gráfico 17 – Quantidade de horas determinadas para a Educação Continuada no POEPC.....	79
Gráfico 18 – Critérios para a elaboração da Tabela de Atribuição de Pontos do POEPC	79
Gráfico 19 – Compatibilidade dos custos <i>versus</i> a qualidade dos instrutores.....	80
Gráfico 20 – O brigatoriedade da participação no POEPC.....	80
Gráfico 21 – Desempenho em função da participação no POEPC	81
Gráfico 22 – Quantidade de cursos oferecidos pelo POEPC	82
Gráfico 23 – Variedade de cursos oferecidos pelo POEPC	82
Gráfico 24 – Valores cobrados nos cursos oferecidos pelo POEPC	83
Gráfico 25 – Validação da pontuação para o POEPC por instituições aprovadas pelo CFC.....	84
Gráfico 26 – Conceito dos auditores independentes da Região Sul do Brasil para POEPC.....	84
Gráfico 27 – Percepção <i>versus</i> experiência profissional.....	87
Gráfico 28 – Percepção <i>versus</i> escolaridade.....	90

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Estatística de regressão.....	86
Tabela 2 – Estatística de regressão.....	86
Tabela 3 – Estatística de regressão.....	87
Tabela 4 – Percepção <i>versus</i> nível de escolaridade.....	88
Tabela 5 – Cálculo das frequências esperadas	88
Tabela 6 – Cálculo das parcelas da estatística Qui-Quadrado.....	89
Tabela 7 – Percepção <i>versus</i> região	90
Tabela 8 – Cálculo das frequências esperadas	91
Tabela 9 – Cálculo das parcelas da estatística Qui-quadrado.....	91
Tabela 10 – Percepção <i>versus</i> satisfação.....	92
Tabela 11 – Cálculo das frequências esperadas	92
Tabela 12 – Cálculo das parcelas da estatística Qui-quadrado.....	93

1 INTRODUÇÃO

À medida que a sociedade evolui, apresenta novas situações que requerem assimilação, estudo e compreensão. Por consequência, o progresso econômico passa a exigir profissionais qualificados e, com isso, a continuidade do ensino torna-se indispensável e imprescindível.

Frente a esse panorama, a Contabilidade, por ser uma ciência social aplicada que estuda e controla o patrimônio das entidades, ultrapassa a fronteira eminentemente econômica, pois ao dar conhecimento à sociedade, do quanto positiva ou negativamente uma entidade utiliza seus recursos, acaba por desempenhar um relevante papel social. (BEUREN et al., 2006).

A Contabilidade sofre influência direta das modificações ocorridas na sociedade. Não obstante, essas modificações nunca foram tão velozes quanto as que aconteceram a partir do século vinte onde uma infinidade de informações fornecidas pela Internet tem feito com que o conhecimento se dissemine de forma muito rápida.

Bettega (2004) acrescenta que as mudanças promovidas pelas tecnologias das comunicações e da informação são muito marcantes, e seus efeitos acabam se espalhando por todos os campos do saber e da vida humana.

Ferreira (2003) destaca que, antigamente, as mudanças na sociedade não eram tão aceleradas nem tão intensas. Um profissional podia usar seus conhecimentos adquiridos no período de formação acadêmica apresentando eficácia durante toda a vida profissional. As alterações de conteúdo e de técnicas da profissão ocorriam de forma mais lenta e podiam ser compreendidas naturalmente.

Nesse contexto, Phillips (2004), entende que o profissional da contabilidade consegue se destacar à medida que se prepara e se adapta às rápidas mudanças ambientais. Lopes e Lima (2001) defendem que a Contabilidade, em vez de possuir uma estrutura estática, sofre constantes influências de outras disciplinas e, também, da própria realidade que busca retratar.

Assim, a Educação Profissional Continuada, por significar a busca ininterrupta do conhecimento por parte de profissionais e organizações em geral, sugere que o profissional esteja atento às mudanças ocorridas no cenário dentro do qual ele desenvolve a profissão. (SILVA, 2008).

Sobre essa questão, o mercado tem exigido a atualização no que concerne a integração dos conhecimentos teóricos e práticos, pois a exigência faz com que o profissional contábil explore subsídios para aprimorar o fornecimento das informações contábeis aos diversos usuários da contabilidade. (COSTA, 2008). Dessa forma, a velocidade da evolução tecnológica e a melhoria dos processos organizacionais necessitam da criação de um programa de educação profissional continuada. (MORAIS, 2003).

Como já observado, o profissional da contabilidade necessita adaptar-se às mudanças. Dentre as alterações recentes, destaca-se a harmonização das normas contábeis brasileiras com as normas contábeis internacionais. De acordo com Fortin, Barros e Cutler (2009), o Brasil, além de procurar a harmonização das normas contábeis nacionais com as normas internacionais para empresas de capital aberto, estendeu essa harmonização para bancos e seguradoras.

Na busca pela adaptação dos profissionais da auditoria acerca da harmonização das normas contábeis brasileiras, das normas contábeis internacionais e, também, garantir a qualidade e o pleno atendimento da atividade de auditoria das demonstrações contábeis no país, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), por meio da Instrução Normativa n.º 308/99, deu início a obrigatoriedade da participação dos auditores independentes no Programa Obrigatório de Educação Profissional Continuada (POEPC).

A regulamentação do POEPC, segundo a CVM, é de responsabilidade do Conselho Federal de Contabilidade e do Instituto Brasileiro de Auditores Independentes do Brasil (IBRACON).

A CMV, especificamente, em 30 de março de 2009, por meio da Deliberação n.º 570, reforçou a obrigatoriedade da participação dos auditores independentes, bem como de todo o seu quadro funcional, no POEPC, mediante comprovação de pontuação mínima obtida por meio de participação em cursos ou eventos voltados para a busca da harmonização das normas contábeis brasileiras com as normas contábeis internacionais.

Os normativos emitidos, principalmente, pelo CFC e pela CVM, sobre a obrigatoriedade da educação continuada para auditores independentes, estão amparados legalmente pela Lei n.º 12.249/2010 (art. 76).

A partir desse ponto, as organizações têm investido crescentemente no treinamento de seus colaboradores em função da flexibilidade exigida pela inconstância no ambiente de negócios. O mercado tem exigido habilidades diferenciadas dos profissionais e, por

isso, há necessidade de investir em cursos de educação profissional continuada. Todavia, existe um grau de incerteza significativo a respeito do retorno do investimento nesses cursos. (MORAES et al., 2006).

Ressalta-se que, tão importante quanto a participação dos auditores independentes nos cursos de Educação Profissional Continuada, é identificar junto a esses profissionais o que pensam sobre o programa da forma como está estruturado e quais os aperfeiçoamentos que podem ser inseridos.

Para Franco (2001) o Programa de Educação Profissional Continuada deve ser bem estruturado, com monitoramento eficiente e que assegure o pleno aproveitamento por parte dos profissionais participantes.

Diante do exposto e, de acordo com a percepção qualitativa dos auditores participantes da pesquisa, questiona-se: A educação profissional continuada oferecida pelo atual programa (POEPC) na Região Sul do Brasil atende as necessidades dos auditores independentes?

1.1 OBJETIVOS

1.1.1 Objetivo geral

Investigar se a educação profissional continuada oferecida pelo atual programa (POEPC) na Região Sul do Brasil atende as necessidades dos auditores independentes.

1.1.2 Objetivos específicos

- a) Levantar os dados acerca do POEPC mediante respostas dos auditores independentes da Região Sul do Brasil;
- b) Com base nesses dados, identificar a percepção dos auditores independentes acerca do POEPC;
- c) Verificar se há relação entre especificidades do perfil dos auditores independentes *versus* a percepção qualitativa;
- d) Verificar se há relação entre a pontuação dos auditores independentes atribuída ao programa *versus* a percepção qualitativa.

1.2 JUSTIFICATIVA

A competitividade requer transformações rápidas onde é preciso que o profissional da Contabilidade acompanhe os avanços da tecnologia, seja empreendedor, ousado e inovador (CARNEIRO, 2001).

Silva (2008) defende que a economia globalizada anseia por avanços na qualificação contábil, as quais dizem respeito à capacidade e aos perfis adequados às exigências do atual mercado.

Nessa direção, Machado L., Machado M. e Santos (2009) apontam que a educação profissional continuada para auditores independentes é um tema novo na profissão contábil, sua importância está diretamente ligada à eficácia dos serviços prestados pelos auditores e investigar o POEPC permite maior visibilidade ao auditor, que tem papel destacado na sociedade, especialmente por garantir mais segurança aos investidores, quando emitem sua opinião sobre as demonstrações contábeis.

Do ponto de vista de Diehl e Souza (2007), os profissionais da Contabilidade, para efetivamente contribuírem no processo de geração de valor às entidades, devem acionar novas habilidades pessoais, ampliar a capacidade de entendimento do negócio e abraçar uma postura mais empreendedora. Para tanto, há necessidade de revisão das metodologias empregadas nos programas de aprendizado contínuo redimensionando os programas de educação para que os mesmos atendam os anseios dos profissionais. (WILBERT, 2002).

Albuquerque (2005) defende que os cursos de formação continuada devem demonstrar que as instituições são elementos participantes e fundamentais da sociedade.

Conforme Ferreira (1999) o que se aprende, e o que se ensina não pode ser reduzido a uma série mecânica e descontínua de blocos de aprendizado que transmitem um conhecimento superficial, mecanicista e, principalmente, massificado.

Em vista disso, a presente pesquisa justifica-se na medida em que procura identificar lacunas no atual Programa Obrigatório de Educação Profissional Continuada, tendo em vista os poucos estudos relacionados à área (conforme identificados no Quadro 8 – Estudos Similares) onde não foram encontrados estudos que investigaram as questões aqui levantadas.

Por meio da análise da percepção de profissionais que vivenciam e aplicam os conteúdos de atualização do programa na prática, é permitido supor que a presente pesquisa torne-se uma fonte de

informações na busca pelo aprimoramento do programa, haja vista sua importância para o mercado.

Nessa linha de pensamento, Diehl e Souza (2007), esperam que todos os tipos de agentes envolvidos no processo educacional utilizem-se de pesquisas, que tratem dessa temática para nortear ações, que viabilizem processos de melhor qualidade na capacitação do profissional da Contabilidade, uma vez que pesquisas sobre o referido tema tendem a servir de motivação para que outras pesquisas sejam realizadas.

Ferreira (2003) assegura que pesquisar sobre a realidade da educação profissional continuada é importante, porque busca explicar o seu universo e, também, por despertar o interesse do mundo acadêmico para o tema, haja vista não ter recebido tratamento sistemático e específico como merece.

Dessa forma, a exigência da participação continuada para os auditores independentes, por si só, já apresentou resultados de acordo com dados do Banco mundial. (FORTIN; BARROS; CUTLER, 2009). Segundo esses estudiosos, no Brasil, a criação de regras para a atividade de auditoria contribuiu para o fortalecimento do mercado de capitais.

Segundo Mota e Nóbrega (2005), os serviços de auditoria, em nenhum momento, receberam tanto destaque como nos últimos tempos. Certamente, de acordo com esses pesquisadores, isso tem ocorrido pela importância cada vez maior da apresentação de mais e melhores demonstrações contábeis.

Diante dessas exposições, investigar a percepção dos auditores independentes sobre o POEPC significa promover uma fonte de informações relevantes para requerer o aprimoramento do atual programa. Dessa maneira, aperfeiçoar o POEPC busca defender a transparência das informações geradas pelas demonstrações contábeis, e, por consequência, salvaguardar o patrimônio das entidades.

Os auditores independentes são responsáveis pela certificação da situação patrimonial e financeira de todas as companhias de capital aberto, instituições financeiras, seguradoras e demais entidades obrigadas por lei a terem suas demonstrações contábeis auditadas.

Vale mencionar que, no que concerne apenas o patrimônio das entidades de capital aberto, em 31 de dezembro de 2009, conforme a CVM, os auditores independentes foram responsáveis pela certificação de 1,2 trilhão de reais.

Nesse direcionamento, Silva (2008) afirma que o auditor é responsável pela garantia da veracidade das informações que sustentam as decisões dos principais grupos de agentes econômicos, governos, empresas e investidores. Esse estudioso ainda afirma que o papel da

auditoria na sociedade tem crescido a cada dia, tornando-se cada vez mais relevante em todas as esferas, principalmente na relação empresa *versus* investidores, e em um nível maior, governo e a própria sociedade.

Sendo assim, reitera-se a relevância da investigação da percepção dos auditores independentes sobre o POEPC, haja vista o programa ser fundamental para a atualização do profissional em face da dinâmica da legislação brasileira, em especial a harmonização das demonstrações contábeis às normas internacionais de Contabilidade.

1.3 ESTRUTURA DO TRABALHO

Esta pesquisa está estruturada em seis capítulos. Neste primeiro capítulo apresentou-se a introdução do trabalho em que é exposto o objetivo geral, os específicos, a justificativa, a delimitação e a estrutura da dissertação.

Após este de caráter introdutório, o capítulo 2 descreve o Programa Obrigatório de Educação Profissional Continuada. O terceiro capítulo apresenta a revisão da literatura que foi utilizada para fazer os contrapontos com os resultados da pesquisa.

No capítulo 4 é apresentada a metodologia que deu embasamento científico para realização deste estudo no qual é apresentado o enquadramento metodológico, as hipóteses investigadas, o teste das hipóteses e a descrição da amostra.

O capítulo 5 traz a análise e a discussão dos resultados, o capítulo 6 apresenta as conclusões sobre o estudo, bem como recomendações para futuras pesquisas e, por fim, as referências e os apêndices.

2 PROGRAMA OBRIGATÓRIO DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL CONTINUADA

O CFC conceitua o Programa Obrigatório de Educação Profissional Continuada (POEPC) como uma atividade programada, formal e reconhecida, com o objetivo de manter, atualizar e ampliar os conhecimentos técnicos, imprescindíveis à qualidade e ao completo atendimento das normas que conduzem o exercício da atividade de auditoria das demonstrações contábeis.

Os programas de desenvolvimento profissional executados pelo CFC visam aumentar o nível de formação dos contadores, dentro e fora das instituições de educação superior em virtude do fortalecimento da profissão e do reconhecimento público da relevância social e econômica que a Contabilidade tem para o país. (GIROTTI; CIAFFREI, 2009). Na visão de Franco (2001, p. 41),

[...] a melhoria dos conceitos da profissão contábil depende da plena capacitação técnica e cultural de seus membros, o que somente pode ser conseguido mediante instituição de exame de suficiência e de **Educação Profissional Continuada**. (grifo nosso).

De maneira geral, o POEPC objetiva proporcionar meios para garantir ao profissional contador que atua como auditor independente, bem como do seu quadro funcional técnico o nível de capacitação e qualificação técnica que o mercado de trabalho exige.

Para garantir que os auditores se mantenham a par das últimas técnicas de auditoria e contabilidade há uma crescente ênfase na participação de programas de educação profissional continuada. (MANSOURI; PIRAYESH; ALEHI, 2009).

2.1 OBRIGATORIEDADE DA EDUCAÇÃO PROFISSIONAL CONTINUADA

A obrigatoriedade da participação no POEPC objetiva a busca pela garantia da qualidade e o pleno atendimento das normas que regem o exercício da atividade de auditoria das demonstrações contábeis no país.

Essa obrigatoriedade surgiu por meio da Instrução Normativa CVM nº. 308, de 14 de maio de 1999. De acordo com essa instrução, a regulamentação do POEPC deve ser aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e pelo Instituto Brasileiro de Auditores Independentes do Brasil (IBRACON).

São obrigados a participar do POEPC os Contadores, com registro no Conselho Regional de Contabilidade (CRC), inscritos no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI), que exercem atividades de auditoria nas sociedades de capital aberto, nas instituições financeiras, nas sociedades seguradoras e de capitalização e em atividades abertas de previdência complementar, aqui denominados auditores independentes e os demais Contadores que compõem o seu quadro funcional técnico.

A esse respeito, o CFC em 2002 aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade NBC- P4 que passou a regulamentar as atividades da educação profissional continuada. Atualmente, essas normas estão consubstanciadas pela Resolução CFC n.º 1.146/2008.

Também sobre a obrigatoriedade, o Banco Central, em 2003, decidiu que o auditor independente deve observar as normas, regulamentos e procedimentos da CVM, CFC e IBRACON no que diz respeito ao POEPC, inclusive com previsão de atividades específicas relativas à auditoria independente em instituições financeiras. Atualmente, essas normas estão embasadas pela Resolução n.º 3.771/09.

Nesse direcionamento, a CMV, por meio da Deliberação CVM n.º 570, de 30 de março de 2009, reforçou a exigência da participação dos auditores independentes, bem como de todo o seu quadro funcional no POEPC. O não atendimento da comprovação exigida da participação no programa ensejará por parte da CVM a cobrança de multa cominatória diária no valor de cinquenta reais.

Em atendimento à Deliberação CVM n.º 570, o CFC divulgou um documento nomeado “Comunicado CFC aos Auditores Independentes” com objetivo de orientar esses profissionais sobre a pontuação perante o CFC, BACEN e SUSEP.

Importa mencionar que todos os normativos emitidos, principalmente, pelo CFC e pela CVM, acerca da obrigatoriedade da educação continuada para auditores independentes, estão amparados legalmente pela Lei n.º 12.249/2010 (art. 76).

2.2 PONTUAÇÃO EXIGIDA EM EDUCAÇÃO PROFISSIONAL CONTINUADA

De acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade NBC- P4 que passou a regulamentar as atividades do POEPC a partir de 2002, os auditores independentes deverão cumprir e comprovar 96 pontos de Educação Profissional Continuada por triênio-calendário.

Importante destacar que dos 96 pontos exigidos pelo CFC, 37 pontos devem ter, obrigatoriamente, como objeto de estudo os pronunciamentos emitidos pelo IASB ou pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis e referendados pela CVM que reflitam a convergência com as práticas internacionais. (GIROTTI; CIAFFREI, 2009). Essa é uma exigência da CVM conforme a Deliberação CVM n.º 570, de 30 de março de 2009.

A comprovação dos pontos em Educação Profissional Continuada deverá ocorrer por meio da aquisição de conhecimentos, docência, participação em comissões técnicas e profissionais, orientações ou membro de bancas de defesa de monografia, dissertação ou tese, e produção intelectual.

De acordo com os quadros 1, 2, 3 e 4, é possível observar as diferentes formas de atualização e expansão dos conhecimentos técnicos indispensáveis à qualidade e ao pleno atendimento das normas que regem o exercício da atividade de auditoria.

O quadro 1 apresenta a pontuação dos cursos quanto à natureza, características, duração e o limite de pontos para cada uma das modalidades apresentadas.

A seguir observa-se por meio do quadro 2, como deve ocorrer a pontuação mediante a atuação como docente.

O quadro 2 indica como deverá ocorrer a Educação Profissional Continuada mediante a atuação como docente quanto à natureza dos cursos, suas características, bem como o limite de pontos.

Aquisição de conhecimento (cursos certificados)			
Natureza	Características	Duração do curso	Limite de pontos
Cursos de pós-graduação	<i>Lato sensu</i>	Mínimo de 360 horas-aula	6 pontos por disciplina concluída no ano.
	<i>Stricto sensu</i> relacionado à Contabilidade, autorizados pelo MEC (Mestrado e Doutorado).		
Outros Cursos Presenciais			Classificação para atribuição de pontos dos cursos.
Curso a distância			Classificação para atribuição de pontos dos cursos.
Auto-estudo		Máximo de 2 pontos por curso.	Limitado a 6 pontos/ano.
Eventos com, no mínimo, 50% de conteúdo de natureza técnica e profissional relacionados ao treinamento, à reciclagem, à especialização ou à atualização na área contábil, promovidos por capacitadoras.	Conferências, palestras, seminários, fóruns, debates, encontros, painéis, congressos, Convenções, Simpósios e outros eventos nacionais e internacionais.	Um dia	Até 2h - 1 ponto. Acima de 2h até 4h - 2 pontos. Acima de 4h – 3 pontos.
		Dois dias	3 a 6 pontos.
		Mais de dois dias	Máximo de 10 pontos.

Quadro 1 – Educação profissional continuada mediante participação em cursos e outros eventos

Fonte: Conselho Federal de Contabilidade (2008). Com modificações.

Docência		
A comprovação de docência deve ser feita mediante apresentação de declaração emitida pela instituição de ensino.		
Natureza	Características	Limite de pontos
Pós-graduação	Lato sensu	6 pontos por disciplina ministrada no ano.
	<i>Stricto sensu</i> da área contábil autorizados pelo MEC.	
Graduação e cursos de extensão	Disciplinas relativas à profissão contábil, ministradas em instituições de ensino superior credenciadas.	
Eventos relacionados ao treinamento, reciclagem, especialização ou atualização na área contábil, promovidos por capacitadoras.	Conferência ou palestra; painéis; congressos ou convenções; simpósios; cursos; seminários; e outros eventos nacionais e internacionais.	Cada hora vale 1 ponto. (máximo de 20 pontos anuais)

Quadro 2 – Educação profissional continuada mediante atuação como docente

Fonte: Conselho Federal de Contabilidade (2008). Com modificações.

Na seqüência, observa-se no quadro 3, a participação em Educação Profissional Continuada mediante a atuação em comissões técnicas e profissionais, bem como em banca examinadora de defesa de tese, dissertação e monografia.

O quadro 3 recomenda como deverá ocorrer a comprovação da Educação Profissional Continuada quanto à natureza, características, duração e pontuação da atuação em comissões técnicas e profissionais, bem como em banca examinadora de defesa de tese, dissertação e monografia.

A seguir, observa-se no quadro 4, a Educação Profissional Continuada por meio da produção intelectual.

Atuação como participante			
A comprovação deve ser feita mediante a apresentação de documentação.			
Natureza	Características	Duração	Limite de pontos
Comissões Técnicas e Profissionais no Brasil ou no exterior.	<p>Temas relacionados à Contabilidade e à profissão contábil:</p> <p>Comissões Técnicas e de Pesquisa do CFC, dos CRCs, da CVM, do BCB, da SUSEP e do IBRACON.</p> <p>Comissões Técnicas e de Pesquisa de Instituições de reconhecido prestígio e relativas à profissão.</p>	12 meses ou proporção.	Cada hora vale 1 ponto limitado a 15 pontos anuais por comissão.
Banca examinadora de dissertação tese ou Monografia	<p>Doutorado</p> <p>Mestrado</p> <p>Especialização</p> <p>Bacharelado</p>	Trabalho concluído.	<p>10 pontos por banca.</p> <p>7 pontos por banca.</p> <p>3,5 pontos por banca.</p> <p>2, 5 pontos por banca.</p>

Quadro 3 – Educação profissional continuada mediante atuação em comissões técnicas e profissionais, bem como em banca examinadora de defesa de tese, dissertação e monografia

Fonte: Conselho Federal de Contabilidade (2008). Com modificações.

Produção Intelectual		
A comprovação deve ser feita mediante a apresentação de documentação.		
Natureza	Características	Limite de pontos
Publicação de artigos em jornais e em revistas nacionais e internacionais, de forma impressa e eletrônica.	Matérias relacionadas com a Contabilidade e a profissão contábil e homologadas pela CEPC-CFC.	Até 3 pontos por matéria.
	Artigos técnicos publicados em revista ou jornal de circulação nacional e internacional e homologados pela CEPC-CFC.	Até 7 pontos por artigo.
Estudos ou trabalhos de pesquisa técnica	Apresentação em congressos internacionais relacionados com a Contabilidade e a profissão e aprovados pela CEPC-CFC.	Até 10 pontos por estudo ou trabalho.
	Apresentação em congresso ou convenções nacionais relacionados com a Contabilidade e a profissão contábil e que façam parte do PEPC reconhecido pela CEPC-CFC.	Até 15 pontos por estudo ou trabalho.
Autoria de livros	Autoria de livros publicados relacionados com a Contabilidade e a profissão contábil.	Até 20 pontos por obra.
Co-autoria de livros	Co-autoria de livros publicados relacionados com a Contabilidade e a profissão contábil.	Até 10 pontos por obra.
Tradução de livros	Tradução e adaptação de livros publicados no exterior, relacionados com a profissão contábil e aprovados pela CEPC-CFC.	Até 10 pontos por obra.

Quadro 4 – Educação profissional continuada mediante a produção intelectual

Fonte: Conselho Federal de Contabilidade (2008). Com modificações.

No que tange, especificamente, a pontuação, observa-se na Resolução CFC 1.146 que a pontuação resultante da conversão das horas não deve apresentar fracionamento inferior ou superior a meio ponto (0,5).

No que concernem os cálculos, decorrentes do número de horas cumpridas pelo profissional, devem ser arredondados para maior ou menor, de acordo com a aproximação. Por exemplo: se o total de horas cumpridas referentes a determinado curso: 19 horas, a classificação será básico e o total de pontos consignados será 4,75. Nesse caso, de acordo com a Resolução CFC 1.146, 4,75 deverá ser arredondado para 5 pontos.

A classificação para atribuição de pontos/hora dos cursos deverá ser efetuada segundo o quadro 5, indicada na Resolução CFC 1.146. Importante mencionar que, a título de orientação e de acordo com a resolução CFC 1.164, os cursos de extensão podem ser considerados com níveis básico, intermediário ou avançado.

Legenda		
Classificação para atribuição de pontos – Cursos de Extensão		
Área	Classificação por nível	Definição
Contabilidade Geral, áreas afins e assuntos relacionados ao exercício profissional.	Básico Intermediário Avançado	Total de horas dividido por 4 Total de horas dividido por 2 Total de horas dividido por 1
Auditoria Contábil, suas especializações, áreas afins e assuntos relacionados ao exercício profissional.	Básico Intermediário Avançado	Total de horas dividido por 4 Total de horas dividido por 2 Total de horas dividido por 1
Independentemente da carga horária, a pontuação dos cursos de extensão, nas categorias básico, intermediário ou avançado, não pode exceder 20 (vinte) pontos.		

Quadro 5 – Educação profissional continuada mediante atuação em comissões técnicas e profissionais, bem como em banca examinadora de defesa de tese, dissertação e monografia

Fonte: Conselho Federal de Contabilidade (2008). Com modificações.

O nível básico compreende os conhecimentos necessários ao profissional para a aplicação de procedimentos básicos de auditoria de uma entidade. Podem ser citadas como exemplo as matérias introdutórias de Contabilidade e Auditoria consideradas de baixo grau de complexidade.

O nível intermediário abrange os conhecimentos necessários para o planejamento, execução e supervisão de trabalhos de auditoria em seus aspectos gerais. Podem ser citadas como exemplo as matérias de Contabilidade e Auditoria relacionadas às normas técnicas e profissionais e consideradas de médio grau de complexidade.

O nível avançado aborda os conhecimentos necessários à elevação de responsabilidades relevantes na condução de trabalhos de auditoria. Por meio de cursos e eventos voltados para temas de grande complexidade, tem o intuito de garantir a qualidade e o pleno atendimento das normas que regem a atividade de auditoria, em geral e em segmentos específicos.

Para complementar, conforme exigência do Banco Central Resolução BACEN nº. 3.771/2009 e Circular BACEN nº. 3.470/2009 observa-se que dos 96 pontos por triênio, os profissionais da Auditoria que atuam em instituições financeiras devem cumprir 24 pontos em atividades específicas relativas à auditoria independente em instituições financeiras

Para os profissionais da Auditoria que atuam em sociedades reguladoras, de capitalização e em entidades abertas de previdência complementar, conforme exigência da SUSEP, dos 96 pontos por triênio, 24 pontos devem ser cumpridos em atividades específicas relativas à auditoria independente em sociedades reguladoras, de capitalização e em entidades abertas de previdência complementar.

2.3 COORDENAÇÃO DA EDUCAÇÃO PROFISSIONAL CONTINUADA

Para coordenar o POEPC, o CFC estabeleceu uma Comissão que deve ser coordenada pelo vice-presidente de Desenvolvimento Profissional do CFC. Integram também essa Comissão os vice-presidentes de Desenvolvimento Profissional dos cinco conselhos regionais que reúnem o maior número de profissionais com registro ativo e cinco membros contadores indicados pelo CFC e IBRACON, incluindo profissionais que atuam na área acadêmica e ou de auditoria independente, aprovados pelo Plenário do CFC.

No que tange a responsabilidade de incentivar a implementação das atividades voltadas para o programa, dentre elas, receberem os pedidos de credenciamento das capacitadoras, compete as Câmaras de Desenvolvimento Profissional dos conselhos regionais essa função.

Podem ser consideradas capacitadoras da Educação Profissional Continuada as instituições de ensino superior, instituições de especialização ou desenvolvimento profissional e empresas de auditoria independentes capacitadas a exercerem o Programa. Essas instituições devem solicitar, perante a Câmara Regional de Educação Profissional Continuada do seu domicílio, o credenciamento no programa. O pedido é analisado pela Câmara Regional, que enviará um parecer ao CFC, para futura homologação. Se aprovado o credenciamento, o CFC emite um ofício de aprovação e a vigência da autorização, que lhe permitirá outorgar as horas válidas para a Educação Profissional Continuada.

Para a obtenção do credenciamento, as empresas de auditoria independente ou as organizações contábeis devem estar em situação regular perante o CRC de sua jurisdição.

No que compete a validade do credenciamento, importante frisar que esse é por tempo indeterminado e a validade dos credenciamentos dos cursos é anual, desde que mantidas as condições dos credenciamentos. Segundo a Resolução CFC 1.146/08 as requerentes devem:

- (a) apresentar requerimento de credenciamento assinado por representante legal;
- (b) apresentar cópia autenticada dos seus atos constitutivos e última alteração, devidamente registrados, bem como de seu credenciamento no MEC, quando for o caso, exceto para universidades públicas;
- (c) apresentar histórico da instituição, especificando sua experiência em capacitação, seus programas de trabalho, tipo e nível da audiência a que seus cursos se destinam;
- (d) manter as condições aprovadas para o seu credenciamento, bem como dos seus cursos e eventos, sob pena de suspensão temporária ou descredenciamento pela Câmara Regional;
- (e) apresentar os programas, as cargas horárias e os cronogramas dos cursos e dos eventos a serem ministrados em cada ano, com antecedência mínima de 60 dias da data de

realização do evento, as características do nível acadêmico, bem como o currículo de seus instrutores, a metodologia de ensino, os recursos de apoio, a bibliografia mínima, os critérios de avaliação, a frequência mínima, sem prejuízo de outras informações, a critério das Comissões do CRC e do CFC;

(f) indicar se o curso ou o evento é externo ou interno, ou seja, se é aberto ao público em geral ou se é restrito ao quadro de profissionais da empresa/entidade;

(g) enviar à Câmara Regional seus planos de ação e datas para correção de eventuais discrepâncias verificadas em ação fiscalizatória, no prazo de até 30 dias do recebimento da competente notificação. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2008).

Sobre os cursos e eventos já credenciados, esses somente valerão para o novo ano depois de submetidos à revalidação pelo CRC de origem e homologados pela Comissão do CFC.

Os cursos já credenciados e oferecidos por capacitadoras que atuam em âmbito nacional, desde que preservem as características anteriormente aprovadas, podem manter a classificação e a pontuação que lhes foram atribuídas, independentemente da unidade da federação em que forem ministrados.

As capacitadoras CFC, os CRCs, as federações, os sindicatos e as associações da classe contábil, o IBRACON, a CVM, a SUSEP, o BCB, exceto as Instituições de Ensino Superior, devem cumprir apenas os requisitos estabelecidos nos itens (d), (e), (f) e (g) supracitados.

As capacitadoras instituições públicas de ensino superior necessitam cumprir apenas os requisitos estabelecidos nos itens (e) e (g) supracitados.

Os cursos de pós-graduação e/ou outros, as instituições privadas de ensino superior que tenham curso de graduação credenciado no MEC devem cumprir os requisitos estabelecidos nos itens (b), (c), (d), (e), (f) e (g) supracitados, com exceção da metodologia de ensino, dos recursos de apoio e da bibliografia mínima.

A Câmara Regional efetua a avaliação prévia da qualidade da instituição com relação ao cumprimento das exigências dessa norma e da pontuação dos cursos e dos eventos, enviando o seu parecer à

Comissão - CFC para apreciação. Se aprovado o credenciamento, o CRC emitirá ofício de aprovação como capacitadora credenciada em território nacional, contendo sua denominação ou razão social, o número designado e a vigência da autorização.

Sobre o credenciamento dos cursos realizados a distância, é exigido que a instituição possua experiência na modalidade de cursos; especificação da forma de funcionamento; especificação dos recursos que serão utilizados e realização de prova presencial.

Quando atendidos os critérios mínimos de avaliação e frequência, as capacitadoras emitem aos participantes dos cursos atestados, diplomas, certificados ou documento equivalente, contendo, no mínimo, o nome da instituição e número de registro na Câmara Regional; o nome e número de registro no CRC do participante; o nome do expositor e assinatura do diretor ou do representante legal; o nome do curso e do período de realização; a duração em horas; e especificação dos pontos válidos conforme homologado pela Comissão - CFC.

Para credenciamento dos cursos realizados na modalidade de auto-estudo, exige-se que a instituição inclua os cursos na sua grade de treinamentos; que os temas devem ser relacionados, exclusivamente, à contabilidade, auditoria e finanças; que há realização de avaliação e aproveitamento de, no mínimo, 75% (setenta e cinco por cento) e a emissão de certificado de participação e avaliação.

Sobre prazos, as capacitadoras devem enviar, até 15 de janeiro de cada ano, relatórios anuais à Câmara Regional, em cuja jurisdição desenvolvam suas atividades, nos quais reportarão os cursos/eventos realizados; a relação de expositores; e a relação dos participantes certificados.

O CFC manterá a disposição dos interessados a relação atualizada das capacitadoras e dos respectivos cursos e eventos credenciados e as Comissões regionais manterão os processos, contendo a documentação apresentada para o credenciamento, bem como dos cursos e dos eventos; parecer da Câmara Regional; parecer da Comissão - CFC; cópia do ofício de credenciamento; eventuais alterações de programas de cursos já credenciados; relatórios anuais dos cursos ministrados; relatórios de fiscalização do CRC; correspondências encaminhadas; correspondências recebidas e outros documentos relacionados aos processos.

Conforme o Conselho Federal de Contabilidade, em 31 de dezembro de 2009, estavam credenciadas, em todo Brasil, junto às Câmaras Regionais de Educação Profissional Continuada, 302 Capacitadoras. A Região Sul responde por 27,48% do Brasil, e sua divisão está representada abaixo:

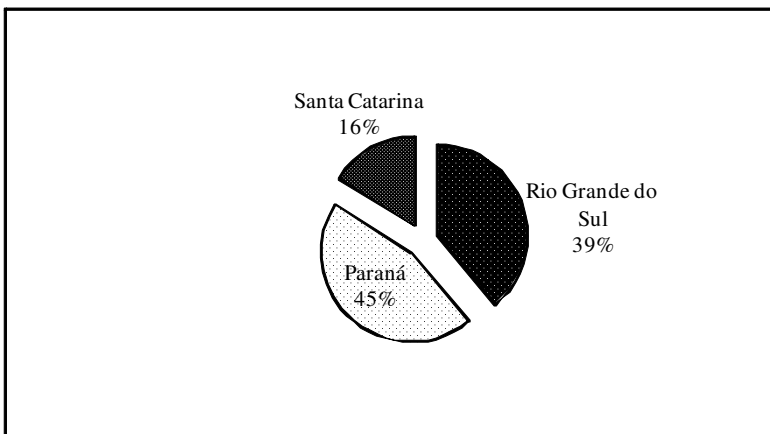


Gráfico 1 – Capacitadoras da Região Sul do Brasil
 Fonte: Elaboração do autor, 2010.

De acordo com Câmaras Regionais de Educação Profissional Continuada dos conselhos regionais, no exercício de 2009, foram disponibilizados pelas capacitadoras registradas no Brasil, 6.224 cursos. A região Sul respondeu por 30,19% do Brasil desses cursos, conforme representado abaixo:

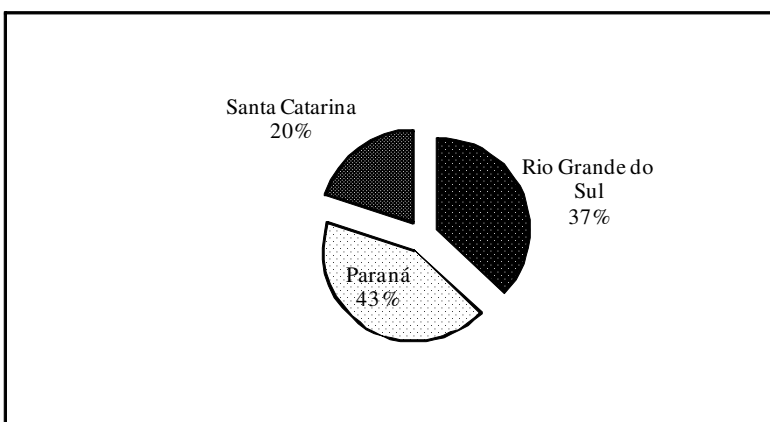


Gráfico 2 – Cursos oferecidos pelas capacitadoras da Região Sul do Brasil
 Fonte: Elaboração do autor, 2010

Também com base nos dados coletados juntos ao CFC, no exercício de 2009, o Conselho Federal emitiu certidões de participação no POEPC para 818 auditores da Região Sul, assim distribuídos:

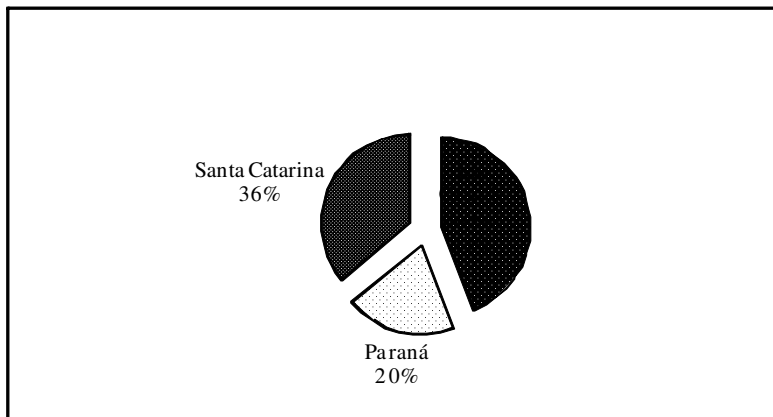


Gráfico 3 – Certidões referente participação no POEPC dos auditores da Região Sul do Brasil.

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

3 REVISÃO DA LITERATURA

Neste capítulo é apresentado o referencial teórico que será utilizado para os contrapontos com os resultados. O primeiro subitem apresenta o estado da arte acerca da Educação Profissional Continuada. No segundo, são apresentados aspectos conceituais sobre o POEPC. Por último, são apresentados os estudos similares.

3.1 EDUCAÇÃO PROFISSIONAL CONTINUADA

O ensino em Contabilidade no Brasil surgiu de maneira tímida no século XIX, com as Aulas de Comércio e do Instituto Comercial do Rio de Janeiro. (SCHMIDT, 2000). De acordo com Prado Júnior (1998), a chegada da Família Real ao Brasil foi o marco histórico relevante que motivou o surgimento das aulas de comércio.

O ensino superior em Contabilidade passou a existir apenas na década de quarenta. Nessa época, também foram lançadas às bases para o primeiro núcleo de pesquisa contábil no país, com importantes contribuições para a área, onde professores, dedicando-se em tempo integral ao ensino e a pesquisa, passaram a proporcionar artigos de maior conteúdo científico e teses acadêmicas de maior valor. (IUDÍCIBUS; RICARDINO FILHO; 2002).

Quando se trata de valores, competências e questões mais relevantes no ensino superior em Contabilidade na busca pelo melhor para o futuro da profissão contábil destaca-se a educação profissional continuada. (MOSCOVE; SIMKIN; BAGRANOFF; 2002).

O ambiente operacional das empresas exige a constante alteração das estratégias de atuação. Essa estratégia é o meio de resistir e crescer em um mercado de concorrência acirrada. Tal realidade faz com que o conhecimento esteja em constante adaptação e renascimento, o que exige um contínuo empenho na busca de atualização daquele parcialmente dominado. (AVELINO JUNIOR, 2005).

Acresce mencionar que a educação profissional continuada é a expressão criada para retratar contínua busca do conhecimento por parte de profissionais e organizações em geral. (DIEHL; SOUZA, 2007).

Furter (1983), atesta que a educação profissional continuada transforma-se em uma resposta às mudanças pedagógicas que ocorrem no mundo. Essas mudanças representam a superação dos desafios apresentados ao homem ao longo do tempo.

Para Mariotti (1999) a educação profissional continuada trata-se de uma abordagem ampla do conhecimento e as práticas que dele derivam são incessantemente intercambiadas entre os componentes do programa. De acordo com Bettega (2004), a formação contínua do profissional é significativa, pois visa apresentar mudanças da formação inicial, e, também, contribuir para uma reflexão a respeito dessas mudanças. Destaca ainda, que boa parte do conhecimento adquirido na formação inicial torna-se obsoleto devido à velocidade e o dinamismo com que o conhecimento é produzido em um curto espaço de tempo. Dessa forma, essa autora faz referência da necessidade de constante capacitação para manter o profissional preparado para atender os anseios do mercado de trabalho.

Na visão de Ferreira (2006) a educação profissional continuada precisa ser percebida como um organismo de constante capacitação reflexiva de todos os seres humanos às múltiplas exigências que a ciência, a tecnologia e o mundo colocam. Ainda deve ser pesquisada quanto à ligação ao mundo globalizado, bem como o papel da gestão democrática da educação como prática da política responsável e coerente com essa formação.

Na linha desses argumentos, para que os profissionais da Contabilidade possam trabalhar com competência e eficácia é importante que se mantenham em constante aperfeiçoamento, ou seja, devem estar inseridos em um programa de educação profissional continuada. (NIYAMA et al., 2008).

Vale destacar que os programas de educação profissional continuada possuem a necessidade de constante aprimoramento, e que essa prática não deve ser entendida como uma educação complementar, suprimindo deficiências da formação inicial, pois não visa corrigir essas falhas, e, sim, aprimorar conhecimentos adquiridos anteriormente. (LEITE, 2002). No que tange a formação inicial do auditor independente, Silva (2008, p. 27) alega que,

[...] o curso de Bacharelado em Ciências Contábeis deve suprir os alunos de conhecimentos, habilidades e valores profissionais bem como de capacidade de análise crítica, suficiente para o exercício profissional, com a consequente adaptação às mudanças que venham acontecer durante sua vida profissional.

Todavia, Ricardino Filho (2002) assegura que há limitações quanto à formação inicial dos profissionais de auditoria contábil devido: a baixa titulação, a pouca experiência profissional e a baixa carga horária dos professores que ministram as disciplinas de auditoria contábil.

Dessa forma, mesmo não sendo função dos programas de educação profissional continuada suprir deficiências da formação inicial, é permitido supor que parte dos participantes do POEPC pode não apenas estar aprimorando conhecimentos já adquiridos, como, também, obter novos conhecimentos, nunca ofertados ou mal ofertados na formação inicial.

3.2 PROFISSIONAIS DA AUDITORIA

A atividade de auditoria visa atestar a credibilidade mediante a verificação dos procedimentos adotados e, se esses procedimentos foram adequados e consonantes com as normas vigentes ou não e com base nessas constatações, emite parecer com ou sem ressalvas.

Para Fortin, Barros e Cutler (2009), a atividade de auditoria visa verificar se as práticas contábeis estão de acordo com as normas e se são essenciais para promover o crescimento sustentável, liderado pelo setor privado, bem como para fortalecer a devida prestação de contas. Segundo esses autores, a auditoria promove o desenvolvimento do mercado de capitais, facilita o acesso ao crédito, estimula melhoras no ambiente de negócios, contribui para a integração das empresas locais com a economia mundial, reduz o risco de crises no setor financeiro, e possibilita também a gestão eficiente das empresas estatais.

Conforme Beuren, Cunha e Correa (2010) a auditoria pode ser entendida como uma técnica contábil que objetiva revisar os registros e documentos, a fim de obter informações concernentes às demonstrações financeiras da entidade auditada.

Nessa perspectiva, Silva (2008) acrescenta que a auditoria independente representa uma importante ferramenta no sentido de ofertar maior credibilidade e confiança aos relatórios econômicos e financeiros das entidades e que essa credibilidade objetiva refletir no mercado financeiro de forma positiva.

A atividade de auditoria surgiu pela evolução do capitalismo que expandiu o mercado e acirrou a concorrência onde tornou necessário o aprimoramento de controles internos para reduzir custos e favorecer a transparência dos negócios. (ALMEIDA, 1996).

De acordo com Ricardino e Carvalho (2004) é difícil apresentar a exata data em que aconteceu o primeiro trabalho em auditoria no Brasil. Todavia, sabe-se que a primeira empresa de auditoria independente estabelecida no Brasil foi a Deloitte Touche Tohmats em 1911, instalada, primeiramente, no Rio de Janeiro e na sequência, no Recife, em 1917.

A seguir, conforme o quadro 6 observa-se os principais fatos que marcaram a evolução da auditoria.

Ano	Fatos
1756	Revolução Industrial na Inglaterra e a expansão do Capitalismo propiciaram impulso para a profissão do Auditor devido ao surgimento das primeiras fábricas.
1880	Surgimento da Associação dos Contadores Públicos Certificados na Inglaterra.
1887	Surgimento da Associação dos Contadores Públicos Certificados nos Estados Unidos
1894	Surgimento do Instituto de Contadores Públicos na Holanda
Início do Século XX	Nascimento das grandes corporações americanas e rápida expansão do mercado de capitais.
1916	Surgimento do Instituto de Contadores Públicos que sucede a Associação dos Contadores Públicos Certificados, criada em 1887 nos Estados Unidos
1922	Primeiro artigo publicado no Brasil sobre Auditoria, intitulado “A Contabilidade na Grã-Bretanha.” (RICARDINO; CARVALHO, 2004)
1929	Crise de 1929 e por consequência, quebra da Bolsa de Valores.
Início dos anos 30	O Instituto de Contadores Públicos que sucedeu a Associação dos Contadores Públicos Certificados, criada em 1887 nos Estados Unidos regulamenta normas e padrões contábeis por profissionais altamente capacitados.
1934	Surgimento da SEC (<i>Secury and Exchange Comission</i>), nos Estados Unidos, aumentando a importância da profissão do Auditor como guardião da transparência das informações contábeis das organizações e sua divulgação para o mercado de capitais.
1947	Declaração de Responsabilidade do Auditor Interno
1957	Primeiro livro publicado sobre auditoria no Brasil é de autoria do Prof. Dr. Antonio Lopes de Sá intitulado Curso de Auditoria. (RICARDINO; CARVALHO, 2004)

1965	Criação da Lei n.º 4.728/65, que dispõe sobre o funcionamento do mercado de capitais com o objetivo de oferecer maior segurança e proteção aos investidores.
1971	Criação do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON)
1972	Resolução n.º 220, o Banco Central estabelece as condições para o registro dos auditores independentes.
1972	Resolução N.º 321 do Conselho Federal de Contabilidade aprova as normas e procedimentos de auditoria.
1973	Surgimento do <i>Financial Accounting Standards Board</i> (FASB), Nos Estados Unidos, com o objetivo de determinar e aperfeiçoar os procedimentos, conceitos e normas contábeis.
1976	Criação da Lei Nº 6.404 – Lei das Sociedades por Ações com o objetivo de normatizar as práticas e os relatórios contábeis.
1976	Surgimento da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), aumentando a importância da profissão do Auditor como guardião da transparência das informações contábeis das organizações e sua divulgação para o mercado de capitais brasileiro.
1977	Criação do <i>Internacional Federation of Accounting</i> (IFAC) com a missão de emitir padrões profissionais e guias de recomendações, além de buscar a convergência internacional desses padrões.
1997	Resolução do Conselho Federal de Contabilidade Nº 829 que aprovou a NBC T 11 que dispõe sobre os Padrões para a Auditoria Independentes das Demonstrações Contábeis. (RICARDINO; CARVALHO, 2004)
2001	Criação do <i>Internacional Accounting Standards Board</i> (IASB), com sede na Grã-Bretanha e que assume a responsabilidade de estudos de padrões contábeis com o objetivo da harmonização internacional das normas contábeis.
2002	Lei Sarbanes – Oxley foi assinada nos Estados Unidos que estabelece severas exigências quanto a análise e divulgação das informações financeiras das companhias de capital aberto.
2002	Resolução do Conselho Federal de Contabilidade Nº. 945 que dispõe acerca da educação profissional continuada para os auditores independentes.
2008	Deliberação CVM Nº 549, dispõe sobre a rotatividade dos auditores independentes na prestação de serviços de auditoria de demonstrações contábeis para um mesmo cliente, no âmbito do mercado de valores mobiliários.

2008	O CFC aprova a nova redação da NBC P 4 – sobre a Educação Profissional Continuada. Resolução CFC N.º 1.146/08.
2009	A CMV, por meio da Deliberação N.º 570, de 30 de março de 2009, reforçou a obrigatoriedade da participação dos auditores independentes em Programas de Educação Continuada.
2010	Os auditores independentes passam a ser obrigados por Lei a cumprir a educação profissional continuada perante seus órgãos de registro e fiscalização. Lei nº 12.249/2010.

Quadro 6 – A evolução da auditoria

Fonte: Diniz Filho e Oliveira (2008). Com modificações.

O surgimento da profissão de auditor está vinculado à necessidade de confirmação quanto à realidade econômico-financeira para os investidores e proprietários do patrimônio das empresas investidas, principalmente em virtude do aparecimento das grandes empresas. (ATTIE, 2006).

Para Beuren, Cunha e Correa (2010), a finalidade da auditoria das demonstrações contábeis corresponde à emissão do parecer do auditor no qual relata as conclusões obtidas de acordo com as normas de contabilidade.

Destaca-se que os primeiros pressupostos e técnicas de auditoria nos cursos superiores de Ciências Contábeis foram formalmente introduzidos no Brasil pelo Decreto- Lei Nº. 7.988, de 22 de setembro de 1945, quando se tornou o marco inicial do ensino superior em Contabilidade. (RICARDINO; CARVALHO, 2004; SILVA, 2008).

Nesse sentido, a atividade de auditoria independente, embora sem regulamentação na época, tornou-se relevante no Brasil a partir da chegada das multinacionais quando essas empresas trouxeram todo um conjunto de técnicas de auditoria, que posteriormente foram aperfeiçoadas. (ALMEIDA, 1996).

Por meio da Lei n.º 4.728/65, o funcionamento do mercado de capitais passou a ser disciplinado e diversas medidas foram tomadas com o objetivo de oferecer maior segurança e proteção aos investidores, principalmente mediante a obrigatoriedade das companhias abertas de terem suas demonstrações contábeis submetidas à auditoria independente. (MENDES; NIYAMA; ITO, 2008). De acordo com Ricardino e Carvalho (2004, p.32),

A atividade de Auditoria se faz presente no Brasil há, pelo menos, um século, embora em função das características legalistas do país, sua prática somente tenha sido regulamentada a partir de 1965.

A representatividade da atividade de auditoria independente, em 13 de dezembro de 1971, surgiu o Instituto dos Auditores do Brasil, com o objetivo de concentrar em um único órgão a representatividade dos profissionais auditores.

A regulamentação da atividade de auditoria independente, em 1972, por meio da Resolução n.º 220, o Banco Central estabelece as condições para o registro dos auditores independentes.

Na sequência, por meio da Lei n.º 6.385/76 que dispõe sobre o mercado de valores mobiliários, surge a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) que passou a disciplinar e fiscalizar a atividade de auditoria independente das companhias abertas. Conforme Ricardino e Carvalho (2004, p.33),

O marco mais significativo da regulamentação dessa atividade somente ocorreria a partir de 1965 e seria fortalecido em 1976, quando da criação da CVM – Comissão de Valores Mobiliários - com a função de registrar e fiscalizar os Auditores Independentes, capacitando-os a realizar Auditoria em sociedades e corretores e negociadores mobiliários.

Em seguida, a Lei n.º 6.404/76 passa a exigir das companhias abertas que suas demonstrações contábeis sejam submetidas à auditoria por auditores independentes registrados pela CVM.

Também, de acordo com a Lei n.º. 6.404/76, o relatório da administração sobre os negócios sociais e os principais fatos administrativos do exercício finalizado das sociedades por ações deve possuir o parecer dos auditores independentes.

Frente a esse panorama, a CVM, tendo em vista a Lei n.º. 6.385/76, e a Lei n.º 6.404/76, resolveu baixar a Instrução n.º. 308, em 14 de maio de 1999, onde ressalta que o registro de auditor independente compreende duas categorias, conforme descritas no quadro abaixo.

Categorias	Prerrogativas
<p style="text-align: center;">Auditor Independente (Pessoa Física)</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Conferido ao contador que esteja registrado em Conselho Regional de Contabilidade, na categoria de contador; - Que tenha exercido atividade de auditoria de demonstrações contábeis, dentro do território nacional, por período não inferior a cinco anos, consecutivo ou não, contados a partir da data do registro em Conselho Regional de Contabilidade, na categoria de contador; - Que esteja exercendo atividade de auditoria independente, mantendo escritório profissional legalizado, em nome próprio, com instalações compatíveis com o exercício da atividade, em condições que garantam a guarda, a segurança e o sigilo dos documentos e informações decorrentes dessa atividade, bem como a privacidade no relacionamento com seus clientes; - Que possua conhecimento permanentemente atualizado sobre o ramo de atividade, os negócios e as práticas contábeis e operacionais de seus clientes, bem como possuir estrutura operacional adequada ao seu número e porte; - Que tenha sido aprovado em exame de qualificação técnica.
<p style="text-align: center;">Auditor Independente (Pessoa Jurídica)</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Conferido à sociedade profissional, constituída sob a forma de sociedade civil, que esteja inscrita no Registro Civil das Pessoas Jurídicas, sob a forma de sociedade civil, constituída exclusivamente para prestação de serviços profissionais da Auditoria e demais serviços inerentes à profissão de contador; - Que todos os sócios sejam contadores e que, pelo menos a metade desses, seja cadastrada como responsáveis técnicos; - Que o contrato social, ou ato constitutivo equivalente, cláusula disponha que a sociedade responsabilizar-se-á pela reparação de dano que causar a terceiros, por culpa ou dolo, no exercício da atividade profissional e que os sócios responderão solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais, depois de esgotados os bens da sociedade;

	<ul style="list-style-type: none"> - Que esteja regularmente inscrita, bem como seus sócios e demais responsáveis técnicos regularmente registrados, em Conselho Regional de Contabilidade; - Que possua todos os responsáveis técnicos autorizados a emitir e assinar parecer de auditoria em nome da sociedade; - Que tenha exercido atividade de auditoria de demonstrações contábeis, comprovada, dentro do território nacional por período não inferior a cinco anos, consecutivos ou não, contados a partir da data do registro em Conselho Regional de Contabilidade, na categoria de contador; - Que tenha sido todos os responsáveis técnicos aprovados em exame de qualificação técnica; - Que mantenha o escritório profissional legalizado em nome da sociedade, com instalações compatíveis com o exercício da atividade de auditoria independente, em condições que garantam a guarda, a segurança e o sigilo dos documentos e informações decorrentes dessa atividade, bem como a privacidade no relacionamento com seus clientes; - Que mantenha quadro permanente de pessoal técnico adequado ao número e porte de seus clientes, com conhecimento constantemente atualizado sobre o seu ramo de atividade, os negócios, as práticas contábeis e operacionais.
--	---

Quadro 7 – Categorias da atividade de auditoria segundo a Instrução nº. 308 da CVM

Fonte: Comissão de Valores Mobiliários, 1999. Com modificações.

O auditor tem a função de amparar a criação de controles internos competentes para tornar mínima a ocorrência de fraudes e corrupções que possam ser praticadas. É prerrogativa do auditor a avaliação das medidas adotadas nas empresas, acompanhamento de resultados, certificar a veracidade das informações contidas nas demonstrações contábeis para gerar credibilidade dos negócios ao público externo das entidades auditadas. (ALBERTON, 2002; SILVA, 2008).

De acordo com Mota e Nóbrega (2005), dentre as responsabilidades dos profissionais da Auditoria destaca-se o acompanhamento do desempenho na execução orçamentária das entidades, onde são observados os procedimentos geradores de receitas e

despesas para verificar se as regras contábeis estão sendo respeitadas. Por desempenharem esse papel, os profissionais da Auditoria precisam ter, constantemente, seus conhecimentos técnicos atualizados, a fim de prestarem um serviço de qualidade.

Silva (2008) assegura que a formação do profissional de auditoria ganha importância, uma vez que a responsabilidade do auditor é cada vez mais cobrada pela sociedade.

No que diz respeito ao progresso na carreira como auditor, essa depende da formação acadêmica na área contábil, além de possuir qualidades como: potencial de inteligência elevado, disponibilidade de horários, fluência em outros idiomas, possibilidade de viajar e de trabalhar em regime de horas, capaz de executar múltiplas tarefas, dominar com eficiência a informática, saber fazer pesquisa, saber ser inventivo na busca de soluções, entre outros. (ALMEIDA, 1996; AMORIM, 1999; CARLIN, 1991; SILVA, 2008).

3.3 ESTUDOS SIMILARES

O intuito desse estudo bibliográfico foi investigar a existência de pesquisas similares envolvendo o tema Educação Profissional Continuada.

Os principais achados, segundo o Quadro 8, demonstram várias pesquisas realizadas, porém, com também diversos focos de estudo. Ressalta-se, nesse sentido, que a pesquisa não foi estanque, apesar de ter sido realizada no contexto nacional e internacional.

Autor	Título	Estudo	Conclusões
Al-Shehri; Stanley; Thomas (1993)	<i>Continuing education for general practice. Systematic learning from experience.</i>	O trabalho teve como objetivo analisar o referencial teórico de educação continuada para a prática geral e propôs um modelo de aprendizagem auto-dirigida, na qual a experiência de profissionais estabelecidos está conectada, por meio da mídia, da leitura, da reflexão e de auditoria, com competência para a norma.	Concluiu-se que a profissão precisa urgentemente de uma investigação empírica sobre a eficácia das técnicas específicas de aprendizagem experiencial em aumento da competência e da manutenção da performance dos clínicos gerais.
Carneiro (2001)	Implantação e avaliação de um projeto de educação profissional continuada para contabilistas – estudo de caso do conselho regional de contabilidade de Santa Catarina – CRC/SC.	Esta dissertação visou validar a implantação de um projeto de educação profissional continuada por meio dos conselhos de classe em parceria com Instituições de Ensino Superior.	O trabalho permitiu proceder uma análise hábil de validar a implantação dos cursos de aperfeiçoamento profissional em contabilidade, não só pelo assunto ofertado ser atual e dentro das necessidades da classe, mas, também, pela aceitação dos profissionais que deles participaram e pela inovadora forma de compor parceria para implementar a educação profissional continuada.
Leite (2002)	Metodologia para o estabelecimento de um programa de educação continuada numa instituição de ensino.	Esta tese objetivou desenvolver um planejamento de um programa de educação continuada em organizações públicas e privadas, a partir de <i>benchmarks</i> existentes na bibliografia e outros detectados na pesquisa.	Como resultado, a tese apresentou uma metodologia para, especificamente, desenvolver um Planejamento de um Programa de Educação Continuada, numa instituição de ensino.

Ricardino Filho (2002)	Auditoria: ensino acadêmico x treinamento profissional.	Em 1999, por iniciativa do Grupo de Especialistas Internacionais em Padrões Contábeis e de Relatórios Financeiros, foi completado um estudo voltado à proposta de educação do chamado "contador global". Essa tese procurou identificar se o conteúdo dos livros sobre auditoria no Brasil atende à proposta daquele Grupo de Especialistas e se as ementas dos cursos básicos de auditoria, ministrados pelas principais empresas de auditoria independente em atividade no país, também atendem à referida proposta.	Ao se propor analisar se o conteúdo dos livros sobre auditoria no Brasil atende à proposta daquele Grupo de Especialistas e se as ementas dos cursos básicos de auditoria, ministrados pelas principais empresas de auditoria independente em atividade no país, também atendem à referida proposta, este trabalho confirmou a hipótese inicialmente admitida de que há significativas diferenças entre eles e que essas estão correlacionadas aos objetivos que orientam a atividade acadêmica e a profissional. Enquanto a primeira dedica-se ao ensino, a segunda está voltada ao treinamento.
Wilbert (2002)	Aprendizagem nas organizações: uma proposta metodológica para o processo de formação continuada.	Esta dissertação teve como objetivo desenvolver uma abordagem metodológica que permita aprimorar o programa de educação continuada para trabalhadores das organizações, de forma a garantir a efetividade da aprendizagem, viabilizando a educação continuada.	Mediante estudo de caso, os resultados demonstraram que as entidades que desejam melhorar a qualidade do aprendizado de seus trabalhadores, devem aprofundar estudos sobre as metodologias de EAD como uma estratégia de garantia da aprendizagem contínua.

Ferreira (2003)	Educação Continuada para Contadores.	Esta dissertação visou analisar e interpretar como está sendo tratado o tema “Educação Profissional Continuada” no Brasil.	Os dados da pesquisa revelaram que há um clima de expectativas nos contadores quanto ao sistema de educação continuada e uma percepção da classe muito próxima dos modelos internacionais mais elaborados.
Morais (2003)	Educação Continuada: Um modelo de avaliação dos fatores de crescimento em instituição pública.	Esta dissertação teve como objetivo desenvolver e validar um modelo de avaliação do potencial de mudança de atitude em instituições públicas de forma a subsidiar o processo de Educação Profissional Continuada.	Os resultados demonstraram que face à velocidade da evolução tecnológica, a melhoria dos processos organizacionais e a valorização e formação do corpo funcional, faz-se necessário a criação de um Programa de Educação Continuada que busque dar um suporte humano no acompanhamento e disseminação das informações.
Braido (2004)	Continuing Medical Education: an international reality.	O trabalho teve como objetivo avaliar os sistemas de CME apresentado dentro da Europa, para mostrar o trabalho realizado em CME, pela Comissão do CME, na educação continuada para a Academia Europeia de Alergologia e Imunologia Clínica e, também, para destacar o Relatório de Consenso sobre a CME aprovado por um painel internacional de especialistas.	O resultado do artigo concluiu que a medicina mundial está se tornando uma indústria de serviços e tem de considerar a qualidade e quantidade de desempenho, bem como prestar atenção à responsabilidade pessoal.

Ricardino e Carvalho (2004)	Breve retrospectiva do desenvolvimento das atividades de auditoria no Brasil	Esse artigo procurou recuperar a memória do desenvolvimento das atividades de auditoria no Brasil, basicamente sob três ângulos: técnico-operacional, acadêmico e legal.	Mediante uma breve retrospectiva do desenvolvimento das atividades de auditoria no Brasil, o trabalho permite concluir que tanto o exercício da Auditoria quanto o ensino acadêmico da disciplina consolidaram-se no país cumprindo seus respectivos papéis: o primeiro, o de se pronunciar sobre a adequação das demonstrações contábeis publicadas, no que diz respeito aos seus aspectos mais relevantes. O segundo, procurando ensinar aos nossos universitários os fundamentos e técnicas utilizadas no exercício da profissão.
Avelino Junior (2005)	Cultura da Educação Profissional Continuada: Uma Análise dos Contadores do Município de Fortaleza – CE.	Esta dissertação objetivou analisar se há, dentre os contadores do município de Fortaleza – Ceará, uma cultura de Educação Profissional Continuada, na perspectiva de uma futura obrigatoriedade.	Como resultado, observou-se que os profissionais de contabilidade do município de Fortaleza possuem uma cultura da Educação Continuada, mesmo com a não obrigatoriedade da participação nos programas de educação continuada.
Ferreira (2006)	Formação Continuada e Gestão da Educação.	Este livro objetivou analisar, principalmente, qual é o estatuto e o valor da educação continuada oferecida aos adultos.	Concluiu-se que a educação profissional continuada precisa ser percebida como um organismo de constante capacitação reflexiva de todos os seres humanos às múltiplas exigências que a ciência, a

			tecnologia e o mundo colocam. Ainda deve ser pesquisada quanto à ligação ao mundo globalizado, bem como o papel da gestão democrática da educação como prática da política responsável e coerente com essa formação.
Moraes et al (2006)	Seleção de Cursos de Educação Continuada por Executivos de Empresas.	Este artigo objetivou discutir os principais fatores considerados pelos executivos na escolha entre diferentes possibilidades de cursos de Educação Profissional Continuada, com base em uma pesquisa com 150 estudantes.	Após a análise dos dados, identificou-se que o prestígio da escola, a aplicabilidade do conteúdo ministrado e o foco teórico-prático do curso são fatores essenciais para a escolha de cursos de extensão pelos executivos pesquisados.
Diehl e Souza (2007)	Formação, Certificação e Educação Continuada: Um estudo Exploratório do Profissional Contábil sob a óptica das empresas <i>Head Hunters</i> .	Este artigo objetivou analisar, sob a óptica do mercado, representados pelos <i>head hunters</i> , e no contexto da acirrada concorrência que caracteriza o mercado de trabalho, a validade e qualificação que é dada às diversas formas de avaliação da capacitação do profissional contábil.	As principais conclusões: (1) a realização do exame de suficiência pelo CFC é uma necessidade; (2) necessidade de atuação mais ampla do CFC, inclusive categorizando os cursos de contabilidade pela sua qualidade; (3) utilidade da implantação de certificação profissional por organizações não governamentais como forma de assegurar a capacitação profissional de forma continuada.
Niyama e ourtos (2008)	Educação profissional continuada na auditoria: um estudo comparativo entre países.	Este artigo teve como alvo analisar a educação profissional continuada, na área de auditoria contábil, em diversos países, com o intuito de identificar o	A análise dos dados apontou que 35% dos países pesquisados exigem o desenvolvimento de atividades enquadradas como EPC. Este percentual

		tratamento dado pelos órgãos de classe ao tema mediante comparativo entre os países pesquisados.	<p>eleva-se para 70% ao considerar-se os países que incentivam esse tipo de educação, mesmo não a exigindo tacitamente. Assim, evidencia-se a elevação da obrigatoriedade da educação continuada para a auditoria nos países sob estudo. Constata-se, ainda, que os países seguidores do modelo anglo-saxão, onde a profissão contábil é forte e atuante, tais como: Austrália, Canadá, Estados Unidos, Nova Zelândia e o México têm maior preocupação com a EPC para os auditores.</p> <p>A pesquisa mostrou que existem divergências em pontos significativos como, por exemplo, distribuição do conteúdo da disciplina, exigência de pré-requisito e experiência profissional do docente para o futuro profissional de auditoria entre o que é aplicado na prática e o que é exigido pelo mercado de trabalho.</p> <p>O resultado do trabalho apontou como uma das fraquezas da contabilidade iraniana e do ambiente de auditoria a falta de um comitê de</p>
Silva (2008)	A percepção dos profissionais de auditoria quanto ao ensino de auditoria contábil nos cursos de graduação em Ciências Contábeis no Brasil.	Esta dissertação teve como objetivo conhecer os métodos e meios de ensino utilizados na disciplina de auditoria, bem como avaliar o estágio atual dessa disciplina nos cursos de graduação em Ciências Contábeis no Brasil.	
Mansouri; Pirayesh; Alehi (2009)	<i>Audit Competence and Audit Quality: Case in Emerging Economy.</i>	O trabalho teve como objetivo determinar a relação entre as competências de auditoria e auditoria de qualidade em ambiente iraniano.	

			auditoria. Para resolver tal problema é altamente recomendado, para os legisladores iranianos, formar um comitê de auditoria para melhorar a qualidade desse campo.
Beuren, Cunha e Correa (2010)	Assuntos de auditoria publicados nos periódicos nacionais e internacionais de contabilidade listados no Qualis CAPES.	Este artigo objetivou identificar os assuntos pesquisados na área de auditoria publicados nos periódicos nacionais e internacionais de contabilidade listados no Qualis CAPES. A pesquisa considerou os periódicos nacionais de contabilidade do período 2005-2008, e periódicos internacionais do período 2005-2007.	A pesquisa revelou que os assuntos mais pesquisados na área de auditoria são: amostragem na auditoria, auditores internos, auditoria interna, controle interno, gestão de conhecimentos dos auditores, normas de auditoria, profissão de auditoria, testes de observância e testes substantivos. Conclui-se que os assuntos de auditoria publicados em periódicos no Brasil e no Exterior são distintos.

Quadro 8 – Estudos similares identificados em congressos e periódicos

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Este estudo diferencia-se dos apresentados no Quadro 8, tendo em vista a pesquisa da percepção dos auditores independentes por meio da aplicação de questionário com questões abertas e fechadas.

Do ponto de vista da pesquisa e disseminação do conhecimento sobre o tema, conforme quadro 8, observa-se uma carência de estudos sobre a educação profissional continuada, tanto no contexto nacional como no internacional. No contexto nacional, esse panorama pode ser explicado tendo em vista a insipiência do POEPC.

Já no contexto internacional, é permitido supor que existam mais estudos na área. No entanto, podem estar classificados em áreas correlatas ou mesmo podem estar contemplados dentro de outros programas e pesquisas que não o termo “educação profissional continuada”.

4 METODOLOGIA DA PESQUISA

A metodologia está estruturada em quatro itens. O primeiro apresenta o enquadramento metodológico. O segundo descreve a população e a amostra. O terceiro contém a descrição das perguntas do questionário. O quarto item apresenta as hipóteses investigadas e o quinto apresenta os testes utilizados.

4.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

O presente trabalho caracteriza-se como uma pesquisa exploratório-descritiva de caráter teórico-empírico, que tem como objetivo identificar a percepção **qualitativa** dos auditores independentes da Região Sul do Brasil acerca do POEPC.

De acordo com Gil (1999), descrever consiste em identificar, relatar e comparar. Ainda para Gil (1999, p.70) “[a]s pesquisas deste tipo caracterizam-se pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer”.

O presente estudo visa descrever fatos de um levantamento prático. Segundo Richardson (1999, p. 71) “os estudos de natureza descritiva propõem-se investigar o ‘que é’, ou seja, a descobrir as características de um fenômeno como tal. Nesse sentido, são considerados como objeto de estudo uma situação específica, um grupo ou indivíduo”. Para Andrade (2002 apud BEUREN et al. 2006, p. 81) o estudo descritivo preocupa-se em “[...] observar os fatos, registrá-los, classificá-los e interpretá-los [...]”.

Em relação à natureza exploratória do estudo, Beuren e outros (2006, p. 80) afirmam que:

A caracterização do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada. Por meio do estudo exploratório busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa.

Quanto à abordagem do problema, o estudo fez uso da pesquisa qualitativa e quantitativa. A pesquisa tem característica qualitativa em função do aprofundamento na busca do conhecimento acerca da percepção dos auditores independentes obrigados a participar do POEPC. De acordo com Roesch (2006), a pesquisa qualitativa é adequada para o julgamento formativo, quando se trata de melhorar a efetividade de um programa.

A presente pesquisa também é considerada quantitativa devido à utilização de procedimentos sistemáticos (estatísticos) para a descrição e explicação dos resultados. Para Beuren e outros (2006) a pesquisa quantitativa emprega instrumentos estatísticos tanto na coleta como no tratamento dos dados.

Quanto aos procedimentos, o critério de busca da base teórica concentrou-se, principalmente, em periódicos na área de pesquisa em Administração e Ciências Contábeis; anais dos congressos em Contabilidade e bancos de teses e dissertações.

A estratégia de investigação foi definida por palavras-chave mais constantes no projeto da presente pesquisa: Educação Profissional Continuada (*Continuing Professional Education*), Ensino em Contabilidade (*Education in Accounting*), Auditoria no Brasil (*Audit in Brazil*). Desse modo, foram utilizadas as palavras-chave nos idiomas: português e inglês, entre 2000 e 2010.

4.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA

A população compreende os auditores independentes com registro nos Conselhos Regionais de Contabilidade da Região Sul do Brasil, inscritos no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI), que exercem atividades de auditoria nas instituições financeiras, nas sociedades seguradoras e de capitalização e em entidades abertas de previdência complementar e os demais auditores que compõem o seu quadro funcional técnico de firmas de auditoria.

No exercício de 2009, de acordo com dados coletados junto ao CFC, foram emitidas certidões de regularidade de participação no POEPC para 818 auditores independentes da Região Sul.

O retorno da presente pesquisa é composta pelos 60 auditores independentes da Região Sul do Brasil que responderam ao questionário.

No que tange a região do Brasil escolhida para a coleta e análise dos dados, pelo critério de acessibilidade, a Região Sul foi selecionada.

4.3 APRESENTAÇÃO DESCRITIVA DO QUESTIONÁRIO

A investigação da percepção dos auditores independentes da Região Sul do Brasil acerca do POEPC, aplicou-se questionário previamente testado em curso de educação profissional continuada na cidade de Florianópolis.

O questionário desenvolvido pelo autor (apêndice A) foi enviado por e-mail em 15 de março de 2010 pelos conselhos regionais da Região Sul.

Com o objetivo de diminuir o tempo tomado do respondente, e para facilitar a aplicação das análises estatísticas foi criada uma *homepage* (apêndice B) específica para a aplicação do presente questionário.

Os dados utilizados para este estudo são de fonte primária, por meio da aplicação de questionário com perguntas abertas e fechadas. Para Richardson (1999) uma fonte primária é aquela que tem relação direta com o acontecimento, como questionários, entrevistas, entre outros.

O questionário é composto por 21 perguntas e contém 11 questões de verificação de perfil dos auditores independentes, sendo 1, especificamente, sobre o ensino a distância, e 1 sobre quais cursos ainda não foram ofertados na região onde o participante atua como auditor independente. Sobre a percepção dos auditores acerca do POEPC, foram aplicadas 10 questões.

4.3.1 Investigação do perfil dos auditores

Dentre as questões, sobre o perfil dos auditores, foi questionado qual a cidade e estado em que está localizada a empresa onde o participante atua como auditor independente para fazer comparativos com as questões acerca da variedade, quantidade e preços dos cursos do POEPC oferecidos por região.

Quanto a formação em Ciências Contábeis, foi perguntado qual Instituição de Ensino Superior e, em que ano os auditores independentes se formaram para verificar o desempenho das instituições no que diz respeito ao atendimento das necessidades para o exercício da auditoria independente.

Sobre o nível de escolaridade, foi perguntado se o participante possui pós-graduação em nível de especialização, mestrado ou doutorado para verificar se o nível de escolaridade causa influência na percepção dos auditores independentes acerca do POEPC.

No que concerne a experiência profissional, foi questionado há quantos anos os participantes atuam como auditores independentes para verificar se a percepção acerca do POEPC sofre influência da experiência profissional em auditoria independente.

Quanto à situação dos auditores perante a CVM foi perguntado se atuam como Auditores Independentes Pessoa Física, ou se possuem vínculo com Pessoa Jurídica como Sócio, ou se atuam com vínculo com Pessoa Jurídica como Sócio/Responsável Técnicos, ou se possuem vínculo com Pessoa Jurídica como Empregado ou se possuem vínculo com Pessoa Jurídica como Empregado/Responsável Técnico.

Quanto aos custos para o cumprimento da Educação Profissional Continuada foi perguntado se eles são pagos pelos respondentes, pela empresa ou, divididos entre os respondentes e a empresa de auditoria, para verificar como tem ocorrido o investimento das empresas em Educação Profissional Continuada.

Quanto ao cumprimento das horas da Educação Profissional Continuada foi questionado se, na maioria das vezes, os participantes cumprem essas horas na região onde está localizada a empresa em que atuam como auditores independentes, próximos da cidade, ou distantes da cidade.

No que tange a motivação para participar do POEPC, foi perguntado se os participantes sentem-se motivados pela exigência do mercado, pela possibilidade de melhorar a sua remuneração ou, principalmente, pelo interesse científico. Importa mencionar que foi dada a liberdade para o respondente colocar que não se sente motivado a participar do POEPC.

Sobre as disciplinas cursadas pelos auditores independentes na graduação em Ciências Contábeis, foi questionado se essas disciplinas atenderam suas necessidades para o exercício da auditoria independente. Essa questão teve como objetivo identificar o nível de capacitação proporcionado pelos cursos de graduação no tocante ao exercício da auditoria.

No que diz respeito ao ensino a distância, foi perguntado se a participação no POEPC poderia ser cumprida apenas por meio de cursos a distância, para verificar o nível de aceitação por parte dos auditores.

No pré-teste foram apresentadas queixas dos auditores acerca da variedade dos cursos ofertados pelo POEPC. Sendo assim, foi perguntado qual curso, ainda não foi oferecido pelo POEPC e que é essencial para o contínuo aperfeiçoamento do profissional de auditoria.

4.3.2 Investigação da percepção dos auditores independentes

Dentre as questões sobre a percepção acerca do POEPC foi investigado se os auditores independentes entendem que a quantidade de horas determinadas para a Educação Profissional Continuada é suficiente para a atualização do profissional; se estão de acordo com os critérios do CFC para a elaboração da Tabela de Atribuição de Pontos. Foi dada a opção de responder que não conhecem os critérios do CFC para a atribuição de pontos.

Quanto aos custos financeiros para o cumprimento da Educação Profissional Continuada foi questionado se esses custos são totalmente, parcialmente, ou não são compatíveis com a qualidade dos instrutores. Essa questão teve como objetivo verificar desempenho dos instrutores dos cursos ofertados pelo programa.

Sobre a participação no POEPC foi perguntado se os auditores independentes concordam com a obrigatoriedade do cumprimento de 96 horas por triênio, se o programa melhora o desempenho do auditor, sobre a motivação em participar do programa e quais as dificuldades na busca pelo contínuo aprendizado.

Especificamente sobre as dificuldades, foi perguntado se os auditores estão satisfeitos com a quantidade, variedade e preços dos cursos oferecidos na região da empresa onde atuam como auditores independentes.

Questionou-se a concordância sobre a exigência de que somente é possível validar a pontuação para o POEPC por instituições/capacitadoras, aprovadas pelo CFC.

Por último, de acordo com a satisfação dos auditores independentes da Região Sul do Brasil, verificou-se a nota atribuída ao programa. Os auditores puderam assinalar 1 para desempenho péssimo, 2 para ruim, 3 para regular, 4 para bom e 5 para desempenho ótimo. Essa questão teve como objetivo verificar se a percepção se assemelha à satisfação acerca do Programa.

Importa mencionar que a análise dos dados encontrados mediante aplicação do questionário também ocorreu por meio de quatro hipóteses descritas na sequência.

4.4 HIPÓTESES INVESTIGADAS

4.4.1 Experiência profissional x percepção

A primeira hipótese tem o intuito de averiguar se a experiência profissional em auditoria influencia a percepção acerca do POEPC. Partiu-se do pressuposto de que à medida que aumenta a experiência profissional em auditoria a percepção a respeito do programa é mais positiva devido ao reconhecimento da necessidade do contínuo aprendizado aumentar quando o profissional adquire mais experiência e passa a ser mais exigido pelo mercado.

Hipótese nula (H₀): A experiência profissional em auditoria NÃO influencia a percepção dos auditores independentes acerca do POEPC.

Hipótese alternativa (H₁): A experiência profissional em auditoria influencia a percepção dos auditores independentes acerca do POEPC.

4.4.2 Nível de escolaridade x percepção

A segunda hipótese tem o intuito de verificar se o nível de escolaridade do auditor independente influencia a percepção dos auditores independentes acerca do POEPC. Partiu-se do pressuposto de que à medida que aumenta o nível de escolaridade a percepção dos auditores independentes, acerca do programa, é mais positiva, em função da percepção da importância da continuidade dos estudos.

Hipótese nula (H₀): A percepção dos auditores independentes acerca do POEPC NÃO sofre influência do nível de escolaridade dos auditores independentes.

Hipótese alternativa (H₂): A percepção dos auditores independentes acerca do POEPC sofre influência do nível de escolaridade dos auditores independentes.

4.4.3 Região de atuação profissional x percepção

A terceira hipótese tem o intuito de verificar se a percepção dos auditores independentes acerca do POEPC é influenciada pela região onde está situada a empresa em que atuam como auditores

independentes. Partiu-se do pressuposto de que a percepção dos auditores independentes, acerca do programa, atuantes no interior é mais positiva do que a percepção dos auditores que atuam nas capitais, em virtude da dificuldade do contínuo aprendizado nessas regiões caso não houvesse o atual POEPC.

Hipótese nula (H₀): A percepção dos auditores independentes acerca do POEPC NÃO sofre influência da região da empresa onde os auditores independentes atuam.

Hipótese alternativa (H₃): A percepção dos auditores independentes acerca do POEPC sofre influência da região da empresa onde os auditores independentes atuam.

4.4.4 Satisfação x percepção

A quarta hipótese tem o objetivo de verificar se a percepção encontrada é compatível com a satisfação identificada sobre o POEPC. Partiu-se do pressuposto que a percepção dos auditores independentes encontrada na presente pesquisa não seja semelhante à satisfação atribuída ao programa, haja vista a possibilidade do peso dado às deficiências do programa não ser considerado no momento da atribuição de pontos de satisfação.

Hipótese nula (H₀): A percepção e a satisfação dos auditores independentes acerca do POEPC são compatíveis.

Hipótese alternativa (H₄): A percepção e a satisfação dos auditores independentes acerca do POEPC NÃO são compatíveis.

4.5 TESTE DAS HIPÓTESES INVESTIGADAS

Para tornar possível o teste das hipóteses foram tabulados os dados das questões. Para verificar a percepção dos auditores independentes acerca do POEPC foi necessário atribuir pesos diferentes para as respostas. Sendo assim, as respostas positivas receberam peso 3, as parcialmente positivas receberam peso 2 e as respostas negativas receberam peso 1. Foi elaborada nova tabela e verificado a pontuação total para cada pergunta.

A percepção foi considerada péssima quando a pontuação total das questões atingiu apenas os percentuais de 0% a 30%; ruim para os percentuais 31% a 49%; regular para os percentuais 50% a 69%; boa para os percentuais 70% a 89% e 90% a 100% foi considerada ótima.

Desse modo, foi possível verificar a percepção em relação ao programa e, especificadamente, em relação a cada questão.

Na sequência, verificou-se a pontuação atribuída ao Programa mediante análise das respostas da questão 21. Por último, analisaram-se as respostas das questões 1 a 11 com o intuito de fazer comparativos com a percepção encontrada.

A primeira hipótese teve o intuito de verificar se a experiência profissional em auditoria influencia a percepção acerca do POEPC.

Para testar a primeira hipótese foi necessário comparar a percepção *versus* a experiência em anos do profissional de auditoria independente mediante o desenvolvimento de um modelo de Regressão Linear Simples.

O modelo estatístico-matemático de regressão no formato simples relaciona uma variável Y, chamada de variável dependente ou resposta, com uma variável X, denominada variável explicativa ou independente.

Ao tomar conhecimento de um conjunto de valores da variável explicativa e os valores associados da variável resposta, determina-se os parâmetros da equação. Testa-se, em seguida, a aderência dessa equação, isto é, se o modelo fornecido pela equação descreve bem as observações. (FARIAS; SOARES; CÉSAR, 1991).

A segunda hipótese teve o intuito de verificar se o nível de escolaridade do auditor independente influencia a percepção dos auditores independentes acerca do POEPC.

Para testar a segunda hipótese, foi necessário comparar a percepção *versus* o nível de escolaridade dos auditores independentes e aplicar o Teste de Associação X² (Qui-Quadrado) ao comparar essas variáveis.

A estatística do teste, designado por X² (qui-quadrado) é uma espécie de medida de distância entre as frequências observadas e as frequências que se espera encontrar em cada célula, na suposição das variáveis serem independentes (H₀ verdadeira).

O teste X² (qui-quadrado) foi proposto por Karl Pearson em 1900 e de acordo com a metodologia desse teste, se a hipótese nula for verdadeira, a estatística X² terá aproximadamente uma distribuição X² com (l-1) (c-1) graus de liberdade. Em um nível de significância α , seria tomada a decisão de rejeitar H₀ se X² for maior ou igual à estatística obtida pela tabela. (FARIAS; SOARES; CÉSAR, 1991).

A terceira hipótese teve o intuito de verificar se a percepção dos auditores independentes acerca do POEPC é influenciada pela região onde está situada a empresa em que atuam como auditores independentes.

Para testar a terceira hipótese foi necessário comparar a percepção *versus* a onde está situada a empresa em que atuam como auditores independentes e aplicar novamente o Teste de Associação X² (Qui-Quadrado) ao comparar essas variáveis.

A quarta hipótese teve o intuito de verificar se a percepção dos auditores independentes acerca do POEPC é compatível com a satisfação identificada mediante a atribuição de pontos ao Programa.

Para testar a quarta hipótese foram categorizadas as resposta da questão 21 e foi aplicado também o Teste de Associação X² (Qui-Quadrado) ao comparar essas variáveis.

5 DESCRIÇÃO DOS RESULTADOS

Neste capítulo, estão expostas as informações obtidas na investigação do Programa Obrigatório de Educação Continuada (POEPC), com a finalidade de verificar se o programa atende às necessidades dos auditores independentes da Região Sul do Brasil mediante a verificação da percepção desses profissionais com base no atendimento aos objetivos: geral e específicos.

O trabalho apresenta os resultados obtidos mediante aplicação de questionário envolvendo questões sobre o perfil dos auditores independentes e questões acerca da percepção dos participantes sobre o POEPC.

5.1 PERFIL DOS AUDITORES INDEPENDENTES DA REGIÃO SUL DO BRASIL

O perfil dos auditores independentes investigados está distribuído nos estados da Região Sul, como apresentado no gráfico 4:

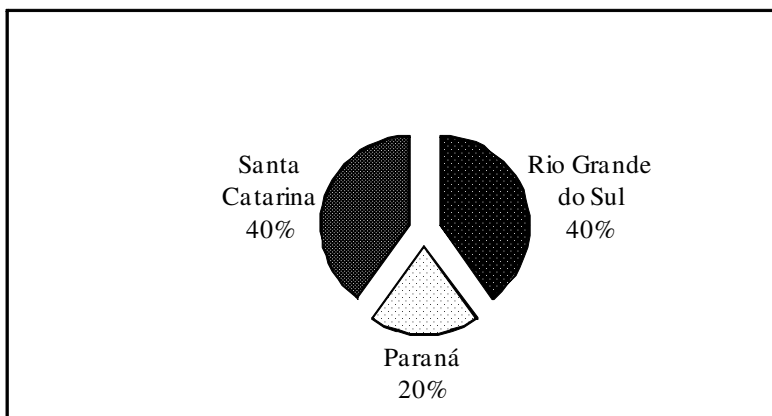


Gráfico 4 – Estado onde atuam como auditores independentes

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Ainda sobre o levantamento efetuado sobre o perfil dos auditores independentes investigados, constatou-se que a atuação profissional está distribuída nos estados da Região Sul, conforme gráfico 5:

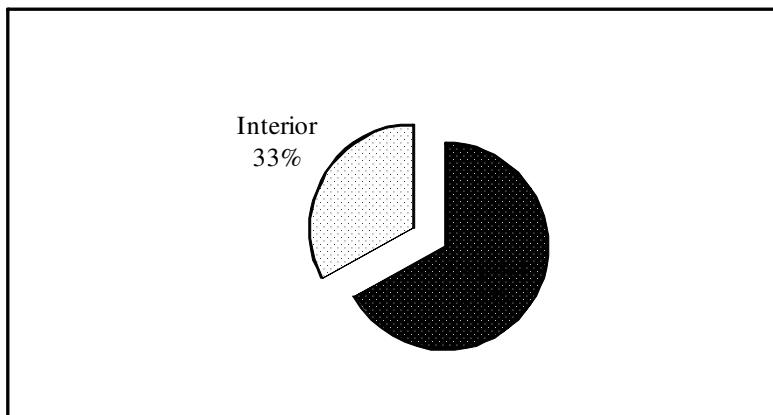


Gráfico 5 – Região onde atuam como auditores independentes

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

No que tange à formação dos auditores independentes da Região Sul do Brasil, observou-se que apenas 23% são egressos de universidades públicas.

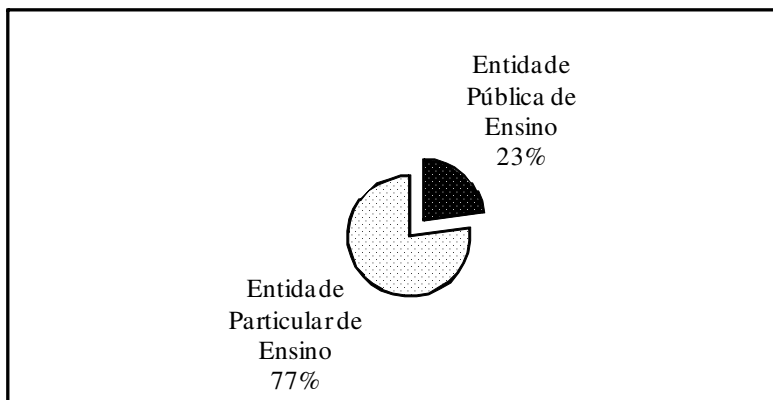


Gráfico 6 – Perfil dos auditores independentes quanto à formação

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

O perfil dos auditores independentes investigados, com relação ao tempo de formação, está distribuído nos estados da Região Sul, mediante gráfico 7. Observou-se que a maior parte dos auditores está formada há mais 10 anos.

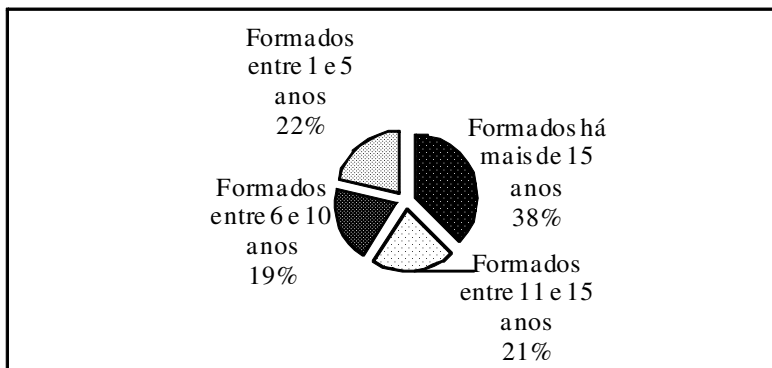


Gráfico 7 – Perfil dos auditores independentes quanto ao tempo de formação

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

No que diz respeito à formação em nível de pós-graduação, o levantamento apontou que nenhum auditor independente pesquisado possui formação em pós-graduação em nível de doutorado.

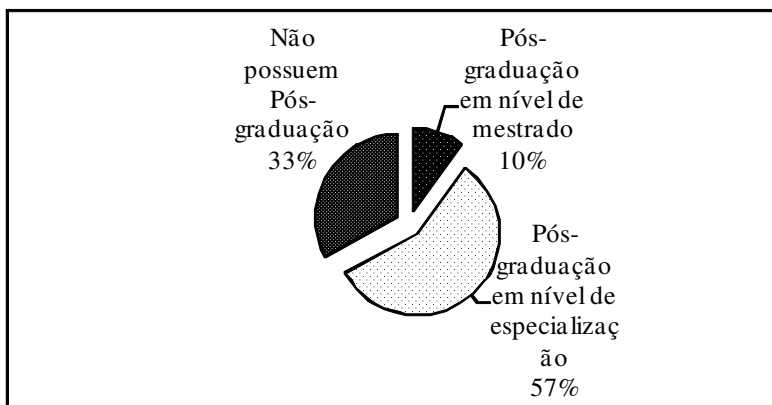


Gráfico 8 – Perfil dos auditores independentes quanto ao nível de formação

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

A experiência profissional em auditoria independente verificada em anos está distribuída, conforme gráfico 9 onde se observou que 53% dos auditores investigados possui mais de 10 anos de experiência profissional.

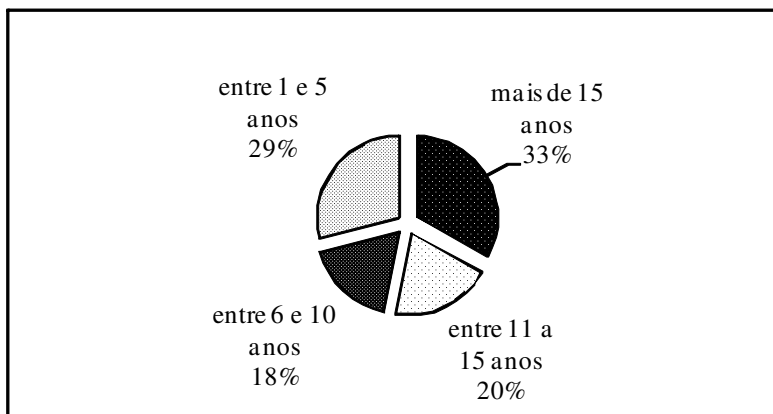


Gráfico 9 – Perfil dos auditores independentes quanto a experiência profissional em auditoria

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

A situação dos auditores independentes da Região Sul do Brasil perante a CVM, está apresentada consoante gráfico 10. Destacou-se que 35% dos auditores investigados apresentam-se na condição de sócios e responsáveis técnicos.

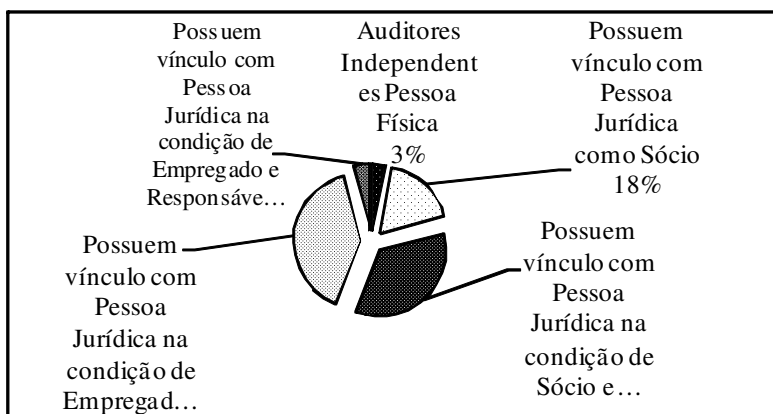


Gráfico 10 – Situação dos auditores independentes perante a CVM

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

O custo para o cumprimento da Educação Continuada apresenta-se segundo o gráfico 11. Observou-se que o custo da participação da maioria dos auditores investigados nos cursos do POEPC é bancado pelas empresas de auditoria.

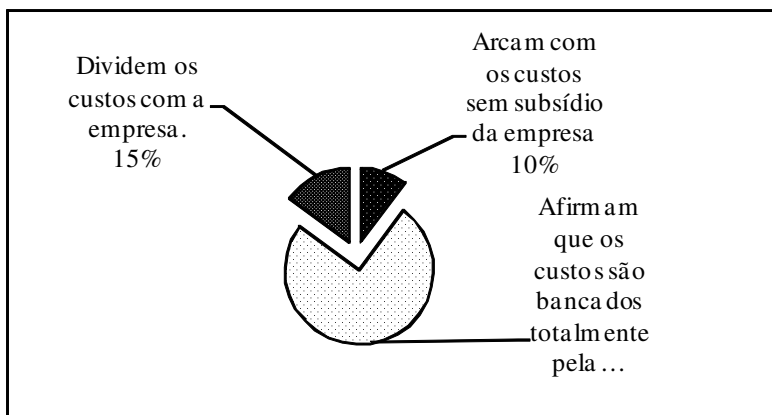


Gráfico 11 – Custo para o cumprimento da educação continuada
Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Quanto ao local, em relação ao cumprimento das horas em Educação Continuada, de acordo como gráfico 12, a maioria afirma cumprir as horas na cidade onde está localizada a empresa em que atua como auditor independente.

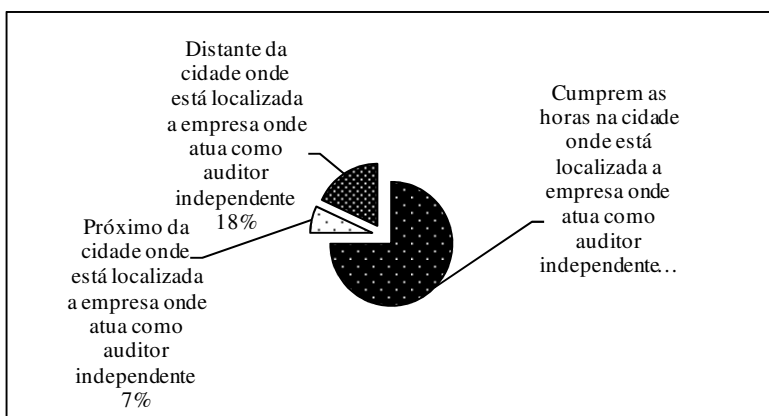


Gráfico 12 – Local de cumprimento da educação continuada
Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Sobre a principal motivação dos auditores independentes no que concerne a participação no POEPC, conforme gráfico 13 observou-se que a maioria sente-se motivada, principalmente, pela exigência do mercado.

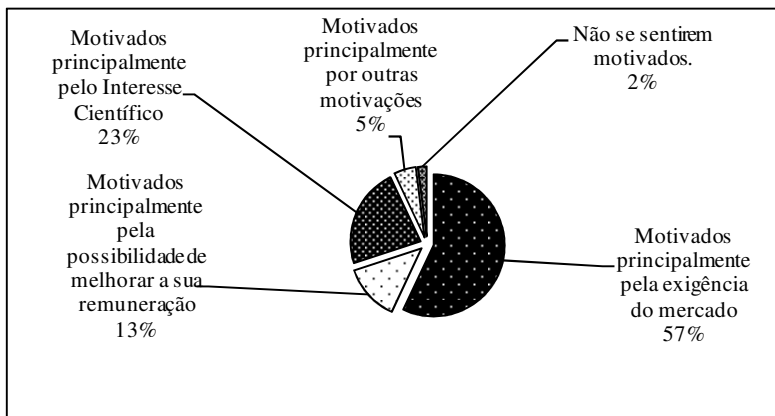


Gráfico 13 – Motivação para participação no POEPC

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

No que diz respeito às disciplinas cursadas na graduação em Ciências Contábeis, de acordo com o gráfico 14, a maioria mencionou que as disciplinas atenderam parcialmente as necessidades para o exercício da auditoria independente. Dentre as colocações a respeito das disciplinas cursadas na graduação foi afirmado: que os currículos das Universidades/Faculdades pecam pela inexistência da prática profissional durante a realização do curso e que há ausência de temas específicos.

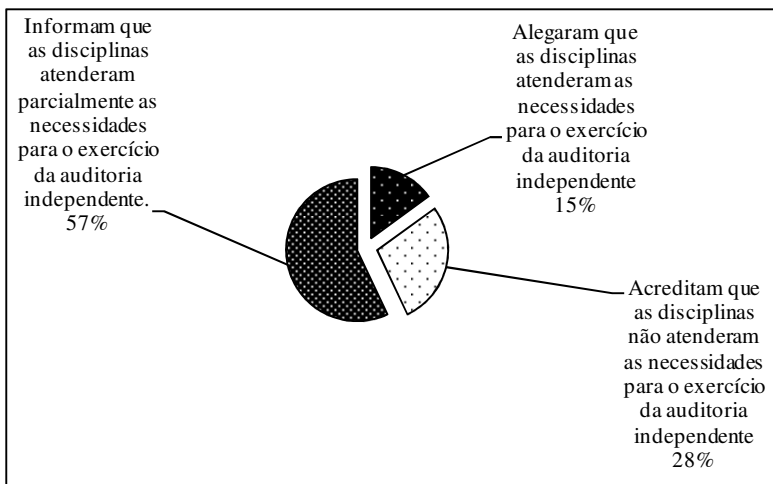


Gráfico 14 – Disiplinas cursadas na graduação em Ciências Contábeis
Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Na possibilidade do POEPC ser cumprido apenas por meio de cursos a distância, mediante o gráfico 15, a maioria não concorda. Dentre os comentários, foi afirmado que o estudo a distância não teria o mesmo efeito que nos cursos presenciais.

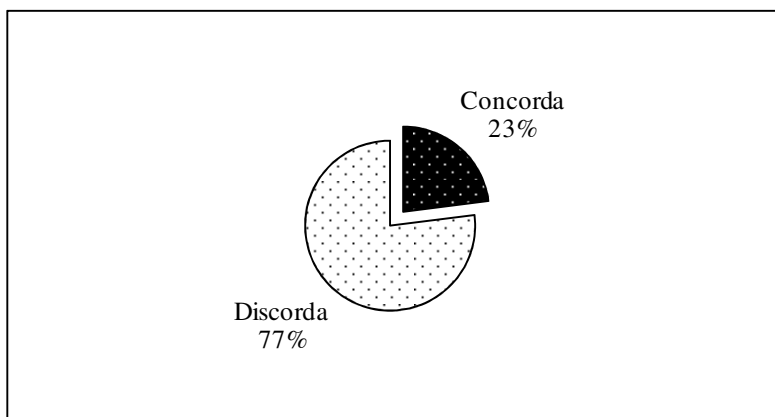


Gráfico 15 – Cumprimento do POEPC no ensino a distância
Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Quanto aos cursos oferecidos pelo POEPC, foi perguntado qual curso que ainda não foi oferecido e que é muito importante para o contínuo aperfeiçoamento. Dentre as respostas, conforme o gráfico 16, fez menção ao curso de Legislação e Técnica Tributária.

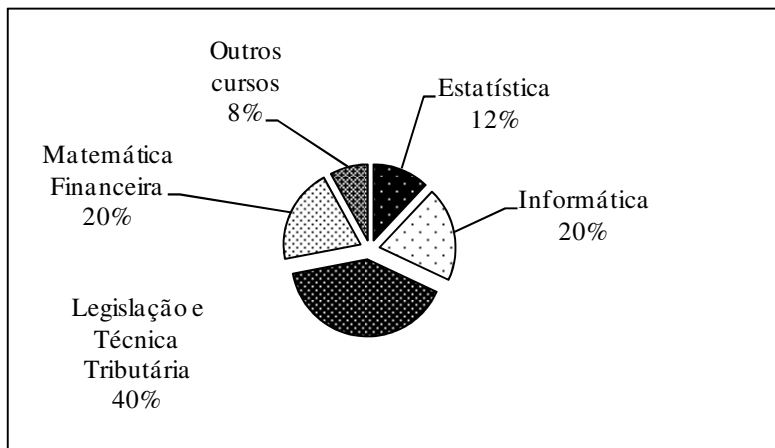


Gráfico 16 – Sugestão de cursos para o POEPC

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Sobre a quantidade de horas determinadas para a Educação Continuada ser suficiente para a atualização do profissional, de acordo com o gráfico 17, mais da metade afirma ser suficiente para a atualização do profissional. Dentre os comentários, as horas são mais que suficientes, pois deveriam ser considerados os treinamentos internos exigidos pelas empresas de auditoria também.

Quanto à concordância dos critérios do CFC para a elaboração da Tabela de Atribuição de Pontos da Educação Continuada, consoante o gráfico 18, 1/4 afirma não conhecer os critérios do CFC para a elaboração da Tabela de Atribuição de Pontos da Educação Continuada. Dos comentários sobre essa questão, destaca-se uma queixa quanto a pontuação, em relação aos cursos não relacionados na área, que, também, deveriam ser pontuados, como por exemplo o português e outros complementares, e a pós-graduação deveria ser pontuada a medida que cada módulo é encerrado e a média (nota) é atribuída.

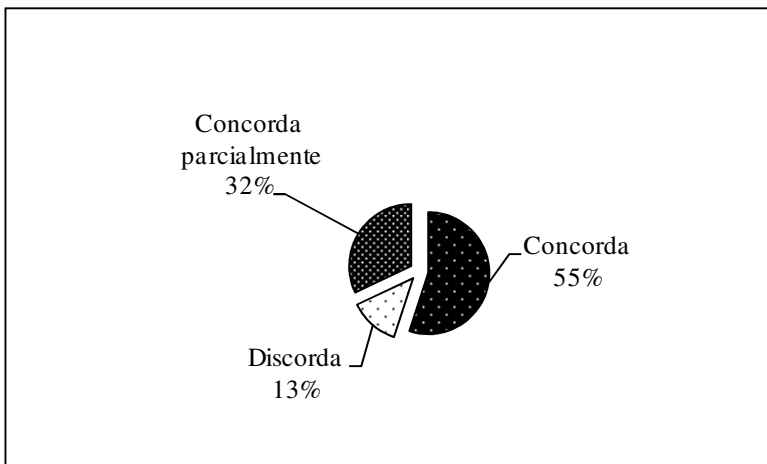


Gráfico 17 – Quantidade de horas determinadas para a Educação Continuada no POEPC

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

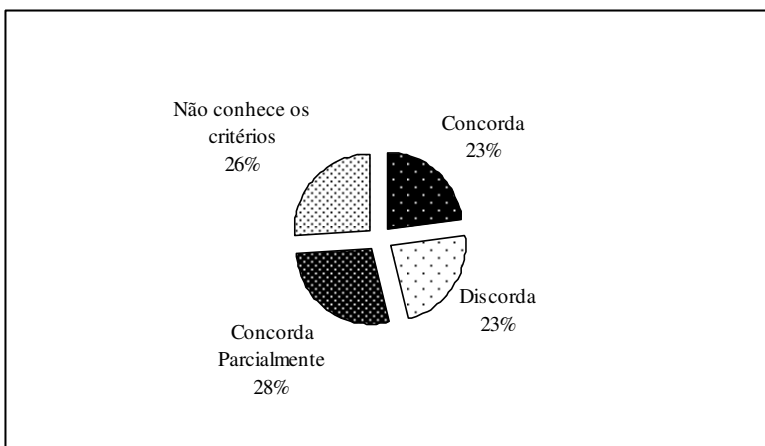


Gráfico 18 – Critérios para a elaboração da Tabela de Atribuição de Pontos do POEPC

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

A respeito da compatibilidade dos custos *versus* a qualidade dos instrutores, boa parte afirmou, mediante gráfico 19, que os custos financeiros para o cumprimento do POEPC são compatíveis com a qualidade dos instrutores.

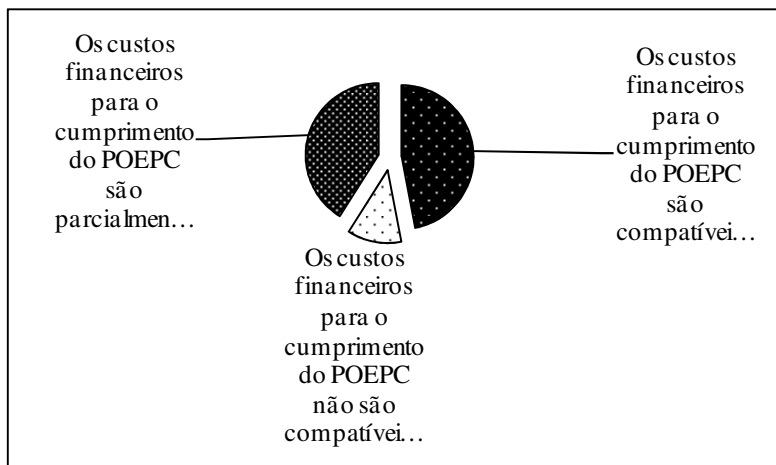


Gráfico 19 – Compatibilidade dos custos *versus* a qualidade dos instrutores

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Sobre a obrigatoriedade da participação no POEPC, conforme gráfico 20, a maioria concorda com a obrigatoriedade da participação no POEPC.

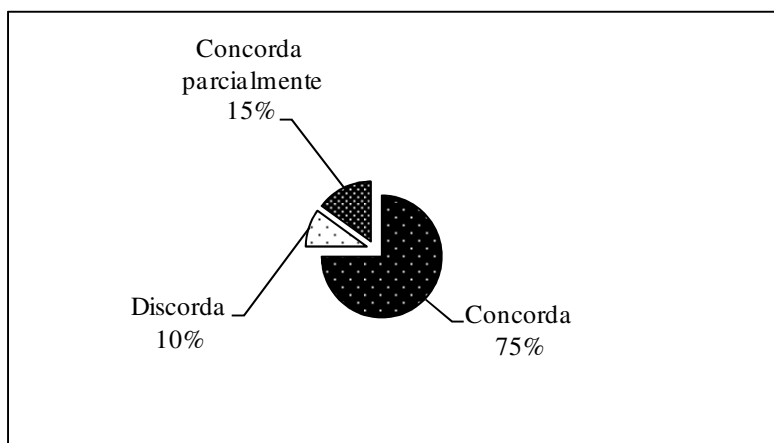


Gráfico 20 – O brigatoriedade da participação no POEPC

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

No que se refere ao questionamento sobre a melhora do desempenho em função da participação no POEPC, a maioria, de acordo com o gráfico 21, afirmou que a participação no programa melhora o desempenho do profissional de auditoria

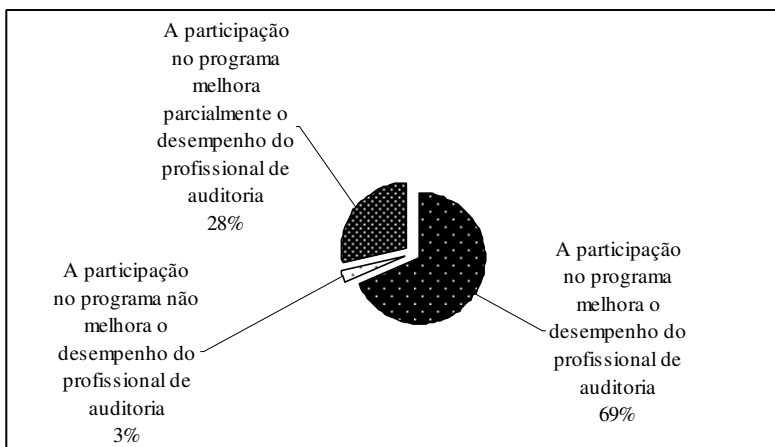


Gráfico 21 – Desempenho em função da participação no POEPC

Fonte: Elaboração do autor, 2010

Quanto a satisfação da quantidade de cursos oferecidos na região da empresa onde o participante atua como auditor independente, segundo o gráfico 22, boa parte demonstra estar satisfeito com a quantidade de cursos oferecidos na região da empresa em que atuam como auditor independente. Nos comentários foi colocada a ausência de cursos oferecidos pelo Banco Central do Brasil (BACEN) e Superintendência de Seguros Privados (SUSEP).

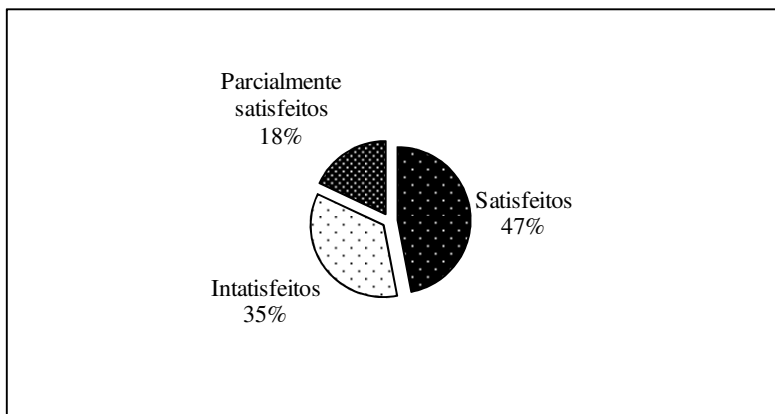


Gráfico 22 – Quantidade de cursos oferecidos pelo POEPC

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Quando perguntado aos participantes se estão satisfeitos com a variedade dos cursos oferecidos na região da empresa onde o participante atua como auditor independente, conforme gráfico 23, boa parte afirma estar insatisfeito com a variedade dos cursos oferecidos na região da empresa em que o participante atua como auditor independente.

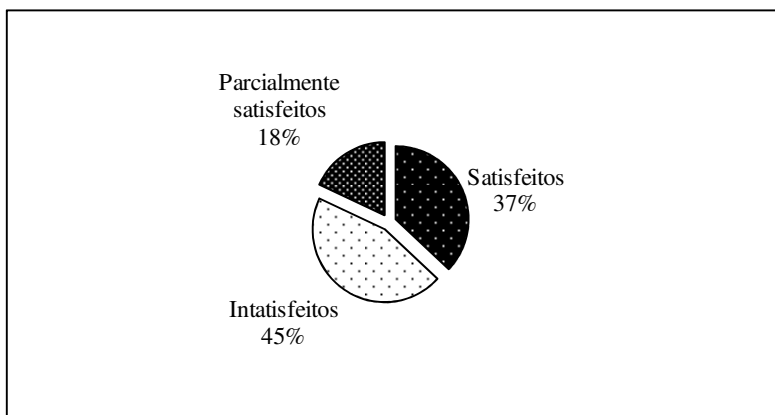


Gráfico 23 – Variedade de cursos oferecidos pelo POEPC

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Acerca dos preços dos cursos oferecidos pelo POEPC, de acordo com o gráfico 24, boa parte afirma estar de acordo com os preços dos cursos oferecidos pelo POEPC.

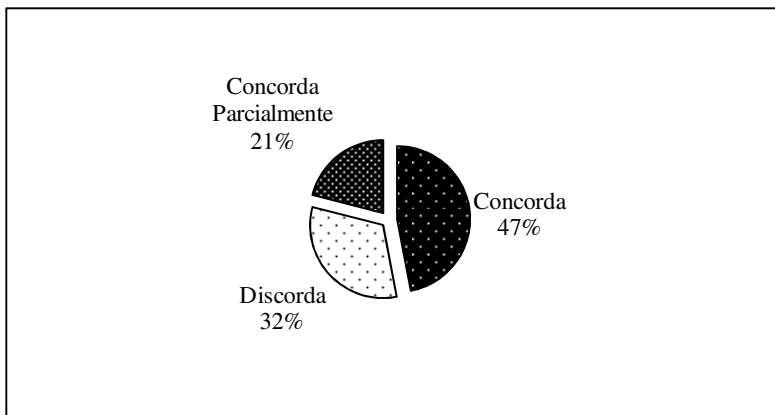


Gráfico 24 – Valores cobrados nos cursos oferecidos pelo POEPC

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

No que tange a concordância da exigência de que somente é possível validar a pontuação para o POEPC por instituições aprovadas pelo CFC, a maioria concorda, conforme gráfico 25. Dentre os comentários, destaca-se, que o setor responsável pelo POEPC/CFC deveria procurar as instituições para cadastramento como capacitadoras, pois diversos cursos de ótima qualidade estão excluídos da pontuação.

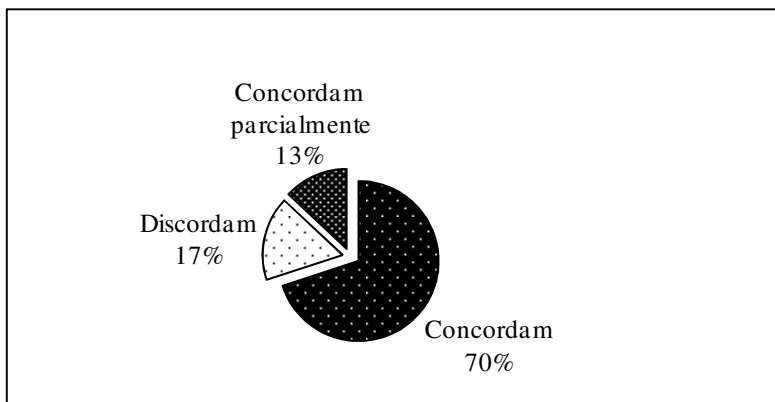


Gráfico 25 – Validação da pontuação para o POEPC por instituições aprovadas pelo CFC

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Ao solicitar um conceito aos auditores independentes da Região Sul do Brasil para POEPC, segundo o gráfico 26, observa-se que mais da metade atribuíram o conceito bom para o programa. Apenas 7% afirmam que o POEPC é ótimo, e, com isso, observa-se que o programa ainda precisa ser aprimorado.

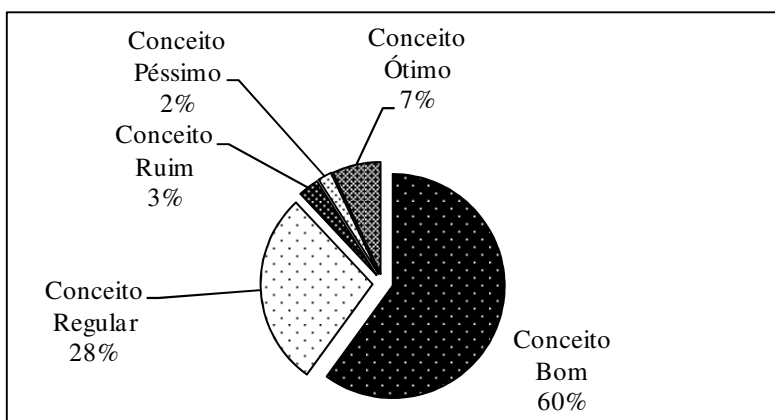


Gráfico 26 – Conceito dos auditores independentes da Região Sul do Brasil para POEPC

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

5.2 PERCEPÇÃO ACERCA DO POEPC

Para constatar estatisticamente a percepção dos auditores independentes acerca do POEPC, utilizaram-se as respostas das questões 12 a 20. Para verificar a percepção foi necessário atribuir pesos diferentes para essas respostas.

Por isso, as respostas positivas receberam peso 3, as parciais receberam peso 2 e as respostas negativas receberam peso 1. Foi elaborada nova tabela e verificado a pontuação total para cada pergunta.

Conforme a Tabela C-1, referenciada no apêndice C, é possível observar as escolhas individuais para cada questão.

Destaca-se que o número 1 corresponde à resposta positiva e que em termos de pontuação, corresponde ao número 3; o número 2 corresponde à resposta negativa e que em termos de pontuação, corresponde ao número 1 e o número três corresponde à resposta parcial e que em termos de pontuação, corresponde ao número 2.

A seguir, mediante a Tabela C-2, referenciada no apêndice C, é possível observar a pontuação individual para cada questão.

Na sequência, conforme tabela C-3, referenciada no apêndice C, é possível observar a pontuação individual total que contempla as respostas das questões 12 a 20. Vale lembrar que o número de questões sobre a percepção corresponde a 9, e que a percepção foi medida mediante a pontuação individual total em relação à máxima de 27 pontos para cada respondente.

Na questão de número 13, sobre a tabela de atribuição de pontos do POEPC, foi dada a liberdade para o participante alegar que não conhece a tabela e, dessa maneira, como 15 respondentes alegaram não conhecê-la, foi diminuído o total máximo de pontos para esses participantes de 27 para 24, já que a questão poderia ter no máximo a pontuação 3 e, como não foi pontuada, não poderia ser considerada no cálculo.

É possível observar também, segundo a Tabela 3, que a pontuação total do grupo corresponde a 1217 pontos e que dividido pelo máximo de pontuação permitida 1575, encontrou-se a percepção de 77,12%.

Sendo assim, a percepção dos auditores da Região Sul do Brasil foi considerada boa, haja vista o percentual encontrado estar entre 70% a 89%.

Destaca-se que foi encontrado um Desvio Padrão de 15,16% e que, com um grau de confiança de 95%, se a pesquisa fosse aplicada

novamente os resultados encontrados poderiam variar em torno de 61,96% a 92,28%, ou seja, entre regular e ótima.

5.2.1 Experiência profissional x percepção

A primeira hipótese tem o intuito de verificar se a experiência profissional em auditoria influencia a percepção acerca do POEPC. Para tanto, foi desenvolvido um modelo de Regressão Linear Simples cuja variável dependente refere-se ao nível de percepção dos profissionais e a variável independente, ou explicativa, refere-se aos anos de experiência.

Observou-se, inicialmente, uma Correlação de Pearson equivalente a 25,32%. Esse coeficiente de correlação mede o grau de associação entre duas variáveis e é mais forte quanto mais próximo de 1 (-1). Assim, o valor apurado demonstra, portanto, uma correlação fraca entre as variáveis estudadas. (FARIAS; SOARES; CÉSAR, 1991).

Não obstante, foram realizados os cálculos relativos à Regressão Linear Simples, sendo os resultados apresentados nas tabelas abaixo:

Tabela 1 – Estatística de regressão

R-Quadrado	0,06409922
R-quadrado ajustado	0,047963
Erro padrão	0,147906637
Observações	60

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Tabela 2 – Estatística de regressão

ANOVA					
	gl	SQ	MQ	F	F de significação
Regressão	1	0,086901297	0,086901297	3,972381304	5,0964%
Resíduo	58	1,268829656	0,021876373		
Total	59	1,355730953			

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Tabela 3 – Estatística de regressão

	Coefficientes	Erro padrão	Stat t	valor-P
Interseção	0,71760385	0,033750625	21,26194236	0,000000
Variável X1	0,004396338	0,002205798	1,993083366	0,050964
	95% inferiores	95% superiores	Inferior 95,0%	Superior 95,0%
Interseção	0,650045	0,785163	0,650045	0,785163
Variável X1	0,000019	0,008812	0,000019	0,008812

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Pode-se observar nas Tabelas 1, 2, 3 e no Gráfico 27 que a variável “Anos de experiência” não apresenta um bom poder explicativo sobre a variável “Percepção”, sendo a referida estatística (R2) equivalente a 0,06409922 (6,40%).

O coeficiente relativo à variável independente não se mostrou relevante ao nível de significância estatística de 5% (Valor P: 5,0964%).

Observa-se, também, que o modelo de regressão estimado não se mostrou relevante ao mesmo nível de significância. (F de Significação: 5,0964%).

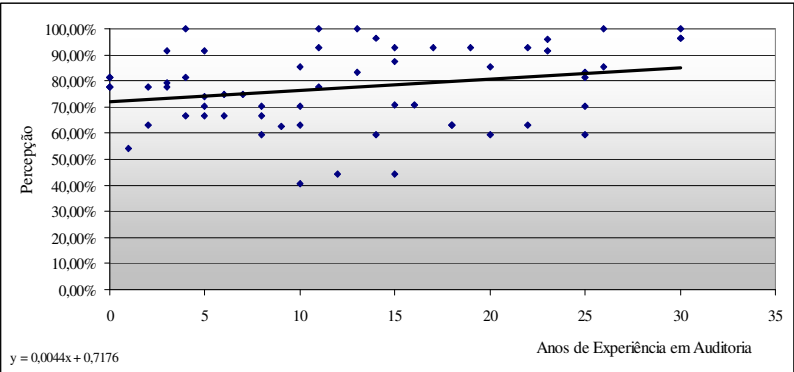


Gráfico 27 – Percepção *versus* experiência profissional

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Dessa maneira, a hipótese nula não foi rejeitada e, portanto, a experiência profissional em auditoria não influencia a percepção dos auditores independentes acerca do POEPC.

5.2.2 Nível de escolaridade x percepção

A segunda hipótese teve o intuito de verificar se o nível de escolaridade do auditor independente influencia a percepção dos auditores independentes acerca do POEPC.

Desse modo, foi necessário comparar a associação entre as duas variáveis por meio do Teste Estatístico X² (Qui-Quadrado).

Observa-se, também, que a primeira coluna sobre a percepção não foi considerada no teste por não apresentar frequência.

Tabela 4 – Percepção *versus* nível de escolaridade

	Percepção				
Escolaridade	Ruim	Regular	Boa	Ótima	Total
Graduação	0	10	7	3	20
Especialização	2	5	16	11	34
Mestrado	1	0	2	3	6
Total	3	15	25	17	60

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Tabela 5 – Cálculo das frequências esperadas

	Percepção				
Escolaridade	Ruim	Regular	Boa	Ótima	Total
Graduação	1	5	8,33	5,67	20
Especialização	1,7	8,5	14,17	9,63	34
Mestrado	0,3	1,5	2,5	1,7	6
Total	3	15	25,00	17,00	60

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Tabela 6 – Cálculo das parcelas da estatística Qui-Quadrado

Escolaridade	Percepção				Total
	Ruim	Regular	Boa	Ótima	
Graduação	1	5	0,21	1,26	7,47
Especialização	0,05	1,44	0,24	0,19	1,92
Mestrado	1,63	1,5	0,1	0,99	4,22
Total	2,68	7,94	0,55	2,44	13,61

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

- Índice Crítico obtido pela Tabela Qui-Quadrado: 12,59
- Valor da Estatística Qui-Quadrado= $2,68 + 7,94 + 0,55 + 2,44 = 13,61$

Quando as variáveis em estudo são independentes, as frequências observadas tendem a ficar perto das frequências esperadas fazendo com que o Qui-quadrado apurado seja pequeno, abaixo do índice crítico obtido pela Tabela da distribuição χ^2 (Qui-quadrado).

Sendo assim, com 6¹ (seis) graus de liberdade e com um nível de significância de 5,00% a H0 foi rejeitada em favor de H1.

Por conseguinte, a percepção dos auditores independentes acerca do POEPC está associada ao nível de escolaridade dos auditores independentes.

Em função da associação observada, foi elaborado gráfico BoxPlot² para tentar identificar se a referida associação deu-se de forma diretamente proporcional ou inversamente proporcional.

Observou-se que à medida que se eleva o nível de escolaridade, a percepção mediana também se eleva.

¹ Conforme Farias, Soares e César (1991) os graus de liberdade são obtidos por intermédio da equação: $Gl = (Linhas - 1) * (Colunas - 1)$

² O boxplot é um gráfico que possibilita representar a distribuição de um conjunto de dados com base em alguns de seus parâmetros descritivos, quais sejam: a mediana (q2), o quartil inferior (q1), o quartil superior (q3) e do intervalo interquartil ($IQR = q3 - q1$). O boxplot permite avaliar a simetria dos dados, sua dispersão e a existência ou não de outliers nos mesmos, sendo especialmente adequado para a comparação de dois ou mais conjuntos de dados correspondentes às categorias de uma variável qualitativa. (SILVA, 2010).

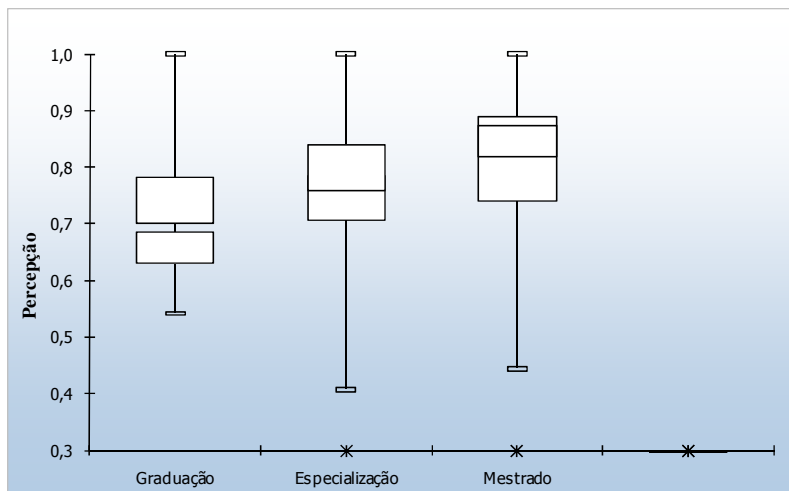


Gráfico 28 – Percepção *versus* escolaridade

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Portanto, no cenário observado, constatou-se que quanto maior o nível de escolaridade do auditor independente, melhor será a sua percepção acerca do POEPC.

5.2.3 Região de atuação profissional x percepção

A terceira hipótese teve o intuito de verificar se a percepção dos auditores independentes acerca do POEPC é influenciada pela região onde está situada a empresa em que atuam como auditores independentes.

Para tanto, testou-se a hipótese por meio do Teste de Associação X² (Qui-Quadrado).

Tabela 7 – Percepção *versus* região

Região	Percepção				Total
	Ruim	Regular	Boa	Ótima	
Capital	3	13	16	8	40
Interior	0	2	9	9	20
Total	3	15	25	17	60

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Tabela 8 – Cálculo das frequências esperadas

	Percepção				Total
Região	Ruim	Regular	Boa	Ótima	
Capital	2,00	10,00	16,67	11,33	40,00
Interior	1,00	5,00	8,33	5,67	20,00
Total	3,00	15,00	25,00	17,00	60,00

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Tabela 9 – Cálculo das parcelas da estatística Qui-quadrado

	Percepção				Total
Região	Ruim	Regular	Boa	Ótima	
Capital	0,50	0,90	0,03	0,98	2,41
Interior	1,00	1,80	0,05	1,96	4,81
Total	1,50	2,70	0,08	2,94	7,22

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

- Índice Crítico obtido pela Tabela Qui-Quadrado: 7,81
- Valor da Estatística Qui-quadrado= $1,50 + 2,70 + 0,08 + 2,94 = 7,22$

Dessa forma, com 3 (três) graus de liberdade e com um nível de significância de 5,00% a H0 não foi rejeitada em favor de H1.

Logo, esse resultado demonstra que a região de atuação profissional do auditor independente não interfere na percepção do mesmo quanto ao POEC.

Em função desses resultados, observa-se que os auditores que atuam no interior, demonstram praticamente a mesma percepção ao POEPC, se comparados aos auditores que atuam na capital.

5.2.4 Satisfação x percepção

A quarta hipótese teve o intuito de verificar se a percepção dos auditores independentes acerca do POEPC é compatível com a satisfação identificada mediante a atribuição de pontos ao Programa.

Para testar a quarta hipótese foi categorizada a resposta da questão 21 e foi aplicado o Teste de Associação X² (Qui-Quadrado) ao comparar essas variáveis.

Tabela 10 – Percepção *versus* satisfação

	Percepção				
Satisfação sobre o POEPC	Ruim	Regular	Boa	Ótima	Total
Péssimo	1	0	0	0	1
Ruim	1	1	0	0	2
Regular	1	8	8	0	17
Bom	0	6	17	13	36
Ótimo	0	0	0	4	4
Total	3	15	25	17	60

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Tabela 11 – Cálculo das frequências esperadas

	Percepção				
Satisfação sobre o POEPC	Ruim	Regular	Boa	Ótima	Total
Péssimo	0,05	0,25	0,42	0,28	1,00
Ruim	0,10	0,50	0,83	0,57	2,00
Regular	0,85	4,25	7,08	4,82	17,00
Bom	1,80	9,00	15,00	10,20	36,00
Ótimo	0,20	1,00	1,67	1,13	4,00
Total	3,00	15,00	25,00	17,00	60,00

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Tabela 12 – Cálculo das parcelas da estatística Qui-quadrado

	Percepção				
Satisfação sobre o POEPC	Ruim	Regular	Boa	Ótima	Total
Péssimo	18,05	0,25	0,42	0,28	19,00
Ruim	8,10	0,50	0,83	0,57	10,00
Regular	0,03	3,31	0,12	4,82	8,27
Bom	1,80	1,00	0,27	0,77	3,84
Ótimo	0,20	1,00	1,67	7,25	10,12
Total	28,18	6,06	3,30	13,69	51,22

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

- Índice Crítico obtido pela Tabela 15, Qui-Quadrado: 21,03
- Valor da Estatística Qui-quadrado= $28,18 + 6,06 + 3,30 + 13,69 = 51,22$

Seguindo a mesma metodologia, quando as variáveis em estudo são independentes, as frequências observadas tendem a ficar perto das frequências esperadas fazendo com que o Qui-quadrado apurado seja pequeno, abaixo do índice crítico obtido pela Tabela da distribuição X² (Qui-quadrado).

De forma que, com 12 (doze) graus de liberdade e com um nível de significância de 5,00% a H₀ não foi rejeitada em favor de H₁.

Portanto, a percepção dos auditores independentes acerca do POEPC está associada a satisfação do POEPC.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Nesta seção, procura-se responder de forma sintetizada a questão central da presente pesquisa e, na sequência, são apresentadas algumas sugestões a respeito de pesquisas futuras para o tema proposto.

6.1 CONCLUSÕES

Em 31 de dezembro de 2009, os auditores independentes foram responsáveis pela certificação do patrimônio líquido das companhias abertas em valor equivalente a 1,256 trilhão de reais, representando, portanto, em torno de 40% do PIB do Brasil no mesmo ano (R\$ 3,143 trilhões). Essa certificação visa representar transparência e confiança para o mercado de ações do país e do mundo, haja vista a relevante participação de investidores estrangeiros no mercado nacional.

De acordo com o mencionado na introdução, a CVM, por meio da Instrução Normativa n.º 308/99, deu início a exigência da participação dos auditores independentes no Programa Obrigatório de Educação Profissional Continuada (POEPC) devido à necessidade de aprimoramento e treinamento dos auditores independentes.

Em 2009, por meio da Deliberação N.º 570, a CVM reforçou essa exigência no intuito de adaptar os profissionais da auditoria acerca da harmonização das normas contábeis brasileiras, as normas contábeis internacionais e, também, garantir a qualidade e o pleno atendimento da atividade de auditoria das demonstrações contábeis no país.

Nessa perspectiva, a busca central da presente pesquisa consistiu na investigação da percepção dos auditores independentes da Região Sul do Brasil a respeito do POEPC, haja vista, serem esses profissionais, os únicos legalmente obrigados a cumprir um programa de educação continuada perante seus órgãos de registro e fiscalização. Ressalta-se que esta obrigação foi **legalmente** oficializada por intermédio da recente Lei n.º 12.249/2010.

De posse dos dados coletados mediante aplicação do questionário, no que se refere ao perfil dos participantes, dentre os resultados mais relevantes, foi apontado que o auditor se sente motivado para participar do programa, principalmente, pela exigência do mercado e que não concorda com a possibilidade do programa ser cumprido apenas por meio de cursos a distância (EAD).

O questionamento acerca do POEPC revela, principalmente, que a maioria dos auditores está satisfeita com a quantidade de horas determinadas para a Educação Profissional Continuada, que é favorável à obrigatoriedade da participação nos cursos aprovados pelo CFC, e que mais da metade (60%) atribuiu o conceito bom ao programa.

Mediante a observação da percepção e do conceito atribuído, constatou-se que, de acordo com a visão dos auditores independentes, participantes da presente pesquisa, o programa tem atendido as necessidades dos auditores independentes.

Sobre as hipóteses investigadas, observou-se que a experiência profissional em auditoria e a região de atuação profissional não influenciam a percepção acerca do POEPC. Observou-se, também, que à medida que se eleva o nível de escolaridade melhora essa percepção.

Por último, constatou-se que a percepção a respeito do POEPC, encontrada mediante análise das respostas das questões onze a vinte, assemelha-se com a satisfação, encontrada por meio da análise da atribuição de conceito da questão vinte. Dessa maneira, os auditores independentes demonstraram ter uma visão ampla do programa, haja vista considerar vários fatores em uma única questão.

Por fim, a aprovação do POEPC auferida pelos participantes da pesquisa revela a conscientização da classe, em face da necessidade do constante aperfeiçoamento técnico por parte desses profissionais, responsáveis pela confiança e credibilidade do mercado acionário mediante a certificação das demonstrações contábeis.

6.2 SUGESTÕES PARA NOVAS PESQUISAS

Para futuros trabalhos recomenda-se que o estudo seja realizado também no contexto internacional para verificar qual modelo ou quais modelos são similares ao contexto nacional.

Nesse sentido, poderia ser feito um levantamento entre os métodos de Educação Profissional Continuada nos vários países pesquisados e, com isso, realizar um estudo comparativo apontando suas vantagens e desvantagens.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Helena Machado de Paula et al. (Org.). **Fazendo educação continuada**. São Paulo: Avercamp, 2005.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria um curso moderno e completo**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

AMORIM, Lourival Pereira. **A evolução histórica dos cursos de contabilidade em Santa Catarina**. Florianópolis: CRCSC, 1999.

AL-SHEHRI, Ali; STANLEY, Ian; THOMAS, Paul. Continuing education for general practice. Systematic learning from experience. **British Journal Of General Praticce**, London, v. 43, n. 371, p. 249-253, jun.1993.

AVELINO JUNIOR, Francisco Marcelo. **Cultura da educação profissional continuada**: uma análise dos contadores do município de Fortaleza - CE. 2005. 139 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de Brasília, 2005.

BEUREN, Ilse Maria et al. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BEUREN, Ilse Maria; CUNHA, Paulo Roberto da; CORREA, Débora Christina. Assuntos de auditoria publicados nos periódicos nacionais e internacionais de contabilidade listados no Qualis Capes. **Revista de Informação Contábil**, Recife, v. 4, n.1, p.57-75, jan./mar. 2010.

BETTEGA, Maria Helena Silva. **Educação continuada na era digital**. São Paulo: Cortez, 2004.

BRAIDO, F. et al. Continuing Medical Education: an international reality. **Allergy**, Genoa, v.60, n.6, p.739-742, 07 dez. 2004.

CARLIN, Everson Luiz Breda. **Manual de auditoria contabil**. Curitiba: Zhc Consultores, 1991.

CARNEIRO, Juarez Domingues. **Implantação e avaliação de um projeto de educação profissional continuada para contabilistas:** estudo de caso do Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina - CRCSC. 2001. 97 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2001.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS (Brasil). Instrução CVM nº. 308, de 14 de maio de 1999. Dispõe sobre o registro e o exercício da atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários...Disponível em:
<<http://www.cvm.gov.br/asp/cvmwww/atos/exiatio.asp?File=%5Cinst%5Cinst308.htm>>. Acesso em: 8 set. 2009.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução nº 945/02, de 27 de setembro de 2002. Aprova a NBC P 4 – normas para educação profissional continuada. Disponível em:
<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_945.doc>. Acesso em: 8 set. 2009.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução nº 1.146/08, de 12 dezembro de 2008. Aprova a nova redação da NBC P 4 – Educação profissional continuada Disponível em:
<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1146.doc>. Acesso em: 8 set. 2009.

COSTA, Janieiry Queiroga da. **Identificação de variáveis significativas na composição do rendimento médio.** 2008. 85 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Programa Multiinstitucional e Inter-Regional, Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, João Pessoa, 2008. Disponível em:
<http://www.unb.br/cca/pos/graduacao/mestrado/dissertacoes/dissert_arquivos/mest_dissert_143.pdf>. Acesso em: 9 set. 2009.

DIEHL, Carlos Alberto; SOUZA, Marco Antonio de. Formação, certificação e educação continuada: um estudo exploratório do profissional contábil sob a óptica das empresas de *head hunters*. **Base - Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, São Leopoldo, v. 4 n.3, p. 233-248, set./dez.. 2007.

DINIZ FILHO, André; OLIVEIRA, Luís Martins De. **Curso básico de auditoria**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FARIAS, Alfredo Alves de; SOARES, José Francisco; CÉSAR, Cibele Comini. **Introdução à estatística**. Rio de Janeiro: LTC, 1991.

FERREIRA, Naura Syria Capareto et al. **Formação Continuada e gestão da educação**. 2. ed. São Paulo: Cortez, 2006.

FERREIRA, Rosa Diná Gomes. **Educação continuada para contadores**. 2003. 156 f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Universidade de Brasília, Brasília, 2003.

FRANCO, Hilário. Exame de suficiência, educação continuada e valorização profissional. **Jornal do Conselho Federal Contabilidade**, 9 maio 2001. p. 9.

FORTIN, Henri; BARROS, Ana Cristina Hirata; CUTLER, Kit. **Accounting for growth in Latin America and the Caribbean: improving corporate financial reporting to support regional economic growth**. Washinton: The Worl Bank, 2009. Disponível em: <http://publications.worldbank.org/ecommerce/catalog/product?item_id=9350379>. Acesso em: 4 fev. 2010.

FURTER, Pierre. **Educação e vida**. Petrópolis: Vozes, 1983.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GIROTTTO, Maristela; CIAFFREI, Colaborou Gabriel. Por que investir em desenvolvimento profissional. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n. 176, p.11-27, mar. 2009.

IUDÍCIBUS, Sergio; RICARDINO FILHO; Álvaro Augusto A. Primeira Lei das sociedades anônimas no Brasil. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, n. 29, p. 7 - 25, maio/ago. 2002.

LEITE, Haroldo Cristovam Teixeira. **Metodologia para o estabelecimento de um programa de educação continuada numa instituição de ensino**. 2002. 240 f. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

LOPES, A.; LIMA, I. Perspectivas para a pesquisa em contabilidade: o impacto dos derivativos. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 15, p. 25-41, 2001.

MACHADO, Lúcio de Souza; MACHADO, Michele Rílany Rodrigues; SANTOS, Eduardo José dos. **Educação profissional continuada: estudo da sua efetividade**. Disponível em: <http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/142.pdf>. Acesso em: 26 de nov. 2009.

MARIOTTI, Humberto. **Organizações de aprendizagem educação continuada e a empresa do futuro**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

MANSOURI, Ali; PIRAYESH, Reza; SALEHI, Mahdi. Audit Competence and Audit Quality: Case in Emerging Economy. **International Journal Of Business And Management**, Canadian, v.4, n.2, p. 17-24, fev. 2009. Disponível em: <<http://www.ccsenet.org/journal/index.php/ijbm/article/viewFile/483/433>>. Acesso em: 1 de fev. de 2009.

MENDES, Paulo César de Melo; NIYAMA, Jorge Katsumi; ITO, Elisabeth Yukie Horita. **Controle de qualidade dos serviços de auditoria independente: um estudo comparativo entre as normas brasileiras e as normas internacionais**. 2008. Disponível em: <<http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos72007/398.pdf>>. Acesso em: 1 de out. 2009.

MORAES, Edmilson Alves de et al. Seleção de cursos de educação continuada por executivos de empresas. **Rae Eletrônica**, São Paulo, v.5, n.2, p.1-20, jul. 2006. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/raeel/v5n2/v5n2a04.pdf>>. Acesso em: 27 nov. 2009.

MORAIS, Jerusa Soares de. **Educação continuada: um modelo de avaliação dos fatores de crescimento em instituição pública**. 2003. 148 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2003.

MOSCOVE, Stephen A.; SIMKIN, Mark G.; BAGRANOFF, Nancy A. Sistemas de processamento de informações e conhecimento em contabilidade. In: _____. **Sistema de informações contábeis**. Tradução de Geni Goldschmidt. São Paulo: Atlas, 2002. cap. 14, p. 395-414.

MOTA, Andréa; NÓBREGA, Maria do Carmo. Auditores Independentes brasileiros contam com um diferencial inédito e garantem sua importância no cenário nacional. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n. 155, p.15-21, set. 2005.

NIYAMA, Jorge Katsumi et al. Educação profissional continuada na auditoria: um estudo comparativo entre países. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 2008. Disponível em: <http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/390.pdf>. Acesso em: 23 set. 2009.

PRADO JÚNIOR, Caio. **História econômica do Brasil**. 43. ed. São Paulo: Brasiliense, 1998.

PHILLIPS, J.T. Professional certification: does it matter? **Information Management Journal**, v.38, n.6, p. 64-67, 2004.

RICARDINO FILHO, Álvaro Augusto. **Auditoria**: ensino acadêmico x treinamento profissional. 2002. 246 f. Tese (Doutorado controladoria e contabilidade) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

RICARDINO, Álvaro; CARVALHO, Luiz Nelson. Breve retrospectiva do desenvolvimento das atividades de auditoria no Brasil. **Revista de Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 35, p.22-34, 2004.

RICHARDSON, Robert Jarry. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. Atlas, 1999.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

SILVA, Amilton Paulino. **A percepção dos profissionais de auditoria quanto ao ensino de auditoria contábil nos cursos de graduação em ciências contábeis no Brasil**. 2008. 100 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade de Brasília, 2008.

SILVA, Marcos F. da. **Usando R em auditoria**: Boxplot. Disponível em: <<http://sites.google.com/site/marcosfs2006/boxplot>>. Acesso em: 20 jul. 2010.

WILBERT, Adriana Zanqueta. **Aprendizagem nas organizações do conhecimento**: uma proposta metodológica para o processo de formação continuada. 2002. 166 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

APÊNDICE A – Questionário

1. Qual cidade e estado está localizada a empresa onde você atua como auditor independente?

Cidade _____ Estado _____

2. Qual a Instituição de Ensino Superior e em que ANO você se formou em Ciências Contábeis?

Instituição de Ensino Superior _____ Ano _____

3. Você possui pós-graduação em nível de:

- ☐ Nenhuma
- ☐ Especialização
- ☐ Mestrado
- ☐ Doutorado

4. Há quanto tempo você atua como auditor independente?

_____ ano (s).

5. Qual a sua situação perante a CVM?

- ☐ Auditor Independente Pessoa Física
- ☐ Vínculo com Pessoa Jurídica como Sócio
- ☐ Vínculo com Pessoa Jurídica como Sócio/Responsável Técnico
- ☐ Vínculo com Pessoa Jurídica como Empregado
- ☐ Vínculo com Pessoa Jurídica como Empregado/Responsável Técnico

6. Os custos para o cumprimento da sua Educação Profissional Continuada geralmente são pagos:

- ☐ por você
- ☐ pela empresa
- ☐ divididos entre você e a empresa.

7. Você, na maioria das vezes, cumpre as horas da Educação Profissional Continuada em cursos realizados:

- ☐ na cidade onde está localizada a empresa onde você atua como auditor independente
- ☐ próximo da cidade onde está localizada a empresa onde você atua como auditor independente
- ☐ distante da cidade onde está localizada a empresa onde você atua como auditor independente

8. Qual é a sua PRINCIPAL motivação para participar do Programa Obrigatório de Educação Profissional Continuada?

- ☐ Pela exigência do mercado
- ☐ Pela possibilidade de melhorar a sua remuneração
- ☐ Interesse Científico
- ☐ Outra, qual?
- ☐ Não me sinto motivado.

9. As disciplinas cursadas na graduação em Ciências Contábeis ATENDERAM as suas necessidades para o exercício da auditoria independente?

- ☐ Sim
- ☐ Não
- ☐ Parcialmente

Comentário optativo:

10. A participação no Programa Obrigatório de Educação Profissional Continuada poderia ser cumprida APENAS por meio de cursos a DISTÂNCIA?

- ☐ Sim
- ☐ Não

Comentário optativo:

11. Qual curso ainda não foi oferecido pelo Programa Obrigatório de Educação Profissional Continuada e que é MUITO importante para o contínuo aperfeiçoamento?

- ☐ Estatística
- ☐ Informática
- ☐ Legislação e Técnica Tributária
- ☐ Matemática Financeira
- ☐ Outro (especificar) _____

12. A quantidade de horas determinadas para a Educação Profissional Continuada é SUFICIENTE para a atualização do profissional?

- ☐ Sim
- ☐ Não
- ☐ Parcialmente

Comentário optativo:

13. Você concorda com os critérios do CFC para a elaboração da Tabela de Atribuição de Pontos?

- ☐ Sim
- ☐ Não
- ☐ Parcialmente
- ☐ Não conheço os critérios

Comentário optativo:

14. Você entende que os custos financeiros para o cumprimento da Educação Profissional Continuada são:

- ☐ compatíveis com a qualidade dos instrutores.
- ☐ não são compatíveis com a qualidade dos instrutores.
- ☐ são parcialmente compatíveis com a qualidade dos instrutores.

Comentário optativo:

15. Você está de acordo com a obrigatoriedade da participação no Programa Obrigatório de Educação Profissional Continuada?

- ☐ Sim
☐ Não
☐ Parcialmente

Comentário optativo:

16. A participação no Programa Obrigatório de Educação Profissional Continuada MELHORA o desempenho do profissional do auditor?

- ☐ Sim
☐ Não
☐ Parcialmente

Comentário optativo:

17. Você está satisfeito com a QUANTIDADE de cursos oferecidos na REGIÃO da empresa onde atua como auditor independente?

- ☐ Sim
☐ Não
☐ Parcialmente

Comentário optativo:

18. Você está satisfeito com a VARIEDADE de cursos oferecidos na REGIÃO da empresa onde atua como auditor independente?

- ☐ Sim
☐ Não
☐ Parcialmente

Comentário optativo:

19. Você está de acordo com os PREÇOS dos cursos oferecidos pelo Programa de Educação Profissional Continuada?

- () Sim
() Não
() Parcialmente

Comentário optativo:

20. Você concorda com a exigência de que somente é possível validar a pontuação para o Programa Obrigatório de Educação Profissional Continuada por instituições/capacitadoras, APROVADAS pelo CFC?

- () Sim
() Não
() Parcialmente

Comentário optativo:

21. De acordo com a sua SATISFAÇÃO com o Programa Obrigatório de Educação Profissional Continuada – CFC atribua uma nota ao programa.

- 1 () Péssimo
2 () Ruim
3 () Regular
4 () Bom
5 () Ótimo

APÊNDICE B – *Homepage*

Formulário de Pesquisa

Questão 1 de 22

Qual cidade e estado está localizada a empresa onde você atua como auditor independente?

Estado:

Cidade:

[Próxima Questão](#)

(conclusão)

Nº	Questão 12	Questão 13	Questão 14	Questão 15	Questão 16	Questão 17	Questão 18	Questão 19	Questão 20
48	3	1	1	1	1	1	1	1	1
49	1	1	3	3	3	3	3	3	1
50	1	3	1	3	1	1	1	1	1
51	2	1	1	1	1	1	1	1	1
52	1	2	1	3	3	1	1	1	2
53	3	3	1	1	1	1	1	1	1
54	2	3	1	2	3	2	1	3	1
55	1	2	2	1	1	3	2	2	2
56	1	2	1	1	1	1	2	3	2
57	1	4	3	1	1	2	2	2	1
58	1	2	1	1	1	2	2	1	2
59	3	3	2	1	3	1	2	2	3
60	1	1	1	2	3	3	3	1	1

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Tabela C-2 – Pontuação individual das questões 12 a 20

(continua)

Nº	Questão 12	Questão 13	Questão 14	Questão 15	Questão 16	Questão 17	Questão 18	Questão 19	Questão 20
1	1	2	1	3	2	2	2	2	2
2	1	3	2	3	3	1	1	1	3
3	3	0	3	3	2	3	3	3	3
4	3	3	3	3	3	3	3	3	3
5	2	2	3	3	3	3	3	3	3
6	3	0	2	3	2	2	1	1	3
7	3	2	2	3	3	1	1	1	3
8	3	3	3	3	3	3	3	3	3
9	3	1	1	1	1	1	1	1	1
10	3	1	2	2	2	1	1	1	3
11	2	1	3	3	3	1	1	1	3
12	2	0	3	3	3	3	3	3	2
13	1	2	3	3	3	3	1	3	3
14	2	2	2	3	3	3	2	2	2
15	2	0	2	3	3	2	2	1	3
16	2	1	1	2	2	1	1	1	1
17	3	2	2	3	3	3	3	3	3
18	3	2	3	1	2	1	1	3	3
19	3	2	2	2	3	1	1	1	2
20	3	3	2	3	3	3	3	3	3
21	3	1	2	3	2	1	1	1	3
22	3	3	2	3	3	3	3	3	3
23	2	0	2	3	3	3	3	3	3
24	2	2	2	2	3	1	1	2	2
25	2	3	2	3	3	2	2	2	3
26	3	3	1	3	3	3	3	1	1
27	3	0	3	3	3	2	1	3	3
28	2	2	2	2	2	1	1	2	2
29	2	2	2	3	2	2	2	1	3
30	3	1	2	1	1	1	1	1	1

(conclusão)

Nº	Questão 12	Questão 13	Questão 14	Questão 15	Questão 16	Questão 17	Questão 18	Questão 19	Questão 20
32	3	1	2	3	3	1	1	1	1
33	2	2	2	3	3	2	2	2	3
34	2	0	1	3	3	1	1	1	3
35	1	0	2	2	2	1	1	2	2
36	2	0	3	3	3	3	2	3	3
37	3	1	3	3	3	3	1	3	3
38	3	3	3	3	3	3	3	3	3
39	3	1	2	3	3	3	3	2	3
40	1	1	3	3	3	3	3	3	3
41	3	0	2	1	2	3	2	2	3
42	1	0	3	3	3	3	3	3	1
43	3	3	3	3	3	3	3	3	3
44	2	0	3	3	2	1	1	1	3
45	2	0	2	3	3	2	2	2	3
46	3	3	3	3	3	3	3	3	3
47	3	2	3	3	3	1	1	3	3
48	2	3	3	3	3	3	3	3	3
49	3	3	2	2	2	2	2	2	3
50	3	2	3	2	3	3	3	3	3
51	1	3	3	3	3	3	3	3	3
52	3	1	3	2	2	3	3	3	1
53	2	2	3	3	3	3	3	3	3
54	1	2	3	1	2	1	3	2	3
55	3	1	1	3	3	2	1	1	1
56	3	1	3	3	3	3	1	2	1
57	3	0	2	3	3	1	1	1	3
58	3	1	3	3	3	1	1	3	1
59	2	2	1	3	2	3	1	1	2
60	3	3	3	1	2	2	2	3	3

Fonte: Elaboração do autor, 2010.

Tabela C-3 – Pontuação individual total das questões 12 a 20 (continua)

Nº	Pontuação Total Individual	Pontuação Máxima	Percepção Individual
1	17	27	62,96%
2	18	27	66,67%
3	23	24	95,83%
4	27	27	100,00%
5	25	27	92,59%
6	17	24	70,83%
7	19	27	70,37%
8	27	27	100,00%
9	11	27	40,74%
10	16	27	59,26%
11	18	27	66,67%
12	22	24	91,67%
13	22	27	81,48%
14	21	27	77,78%
15	18	24	75,00%
16	12	27	44,44%
17	25	27	92,59%
18	19	27	70,37%
19	17	27	62,96%
20	26	27	96,30%
21	17	27	62,96%
22	26	27	96,30%
23	22	24	91,67%
24	17	27	62,96%
25	22	27	81,48%
26	21	27	77,78%
27	21	24	87,50%
28	16	27	59,26%
29	19	27	70,37%
30	12	27	44,44%
31	20	24	83,33%
32	16	27	59,26%
33	21	27	77,78%
34	15	24	62,50%
35	13	24	54,17%
36	22	24	91,67%
37	23	27	85,19%
38	27	27	100,00%
39	23	27	85,19%
40	23	27	85,19%
41	18	24	75,00%
42	20	24	83,33%
43	27	27	100,00%
44	16	24	66,67%

(conclusão)			
Nº	Pontuação Total Individual	Pontuação Máxima	Percepção Individual
45	19	24	79,17%
46	27	27	100,00%
47	22	27	81,48%
48	26	27	96,30%
49	21	27	77,78%
50	25	27	92,59%
51	25	27	92,59%
52	21	27	77,78%
53	25	27	92,59%
54	18	27	66,67%
55	16	27	59,26%
56	20	27	74,07%
57	17	24	70,83%
58	19	27	70,37%
59	17	27	62,96%
60	22	27	81,48%
	1217	1575	77,31 %

Fonte: Elaboração do autor, 2010.